



VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA  
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ A DANÍ

Teoretické a praktické aspekty korporátní daně v České republice  
Theoretical and Practical Aspects of Corporate Tax in the Czech Republic

Student: Thi Thu Linh Nguyen

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Michal Krajňák, Ph.D.

Ostrava 2017

## Zadání bakalářské práce

Student: **Thi Thu Linh Nguyen**  
Studijní program: B6208 Ekonomika a management  
Studijní obor: 6202R049 Účetnictví a daně  
Téma: Teoretické a praktické aspekty korporátní daně v České republice  
Theoretical and Practical Aspects of Corporate Tax in the Czech Republic  
Jazyk vypracování: čeština

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
  2. Daň z příjmů právnických osob v daňové soustavě
  3. Charakteristika vybrané obchodní společnosti
  4. Aplikace a výpočet daňové povinnosti
  5. Závěr
- Seznam použité literatury  
Seznam zkratk  
Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce  
Seznam příloh  
Přílohy


Seznam doporučené odborné literatury:

PELC, Vladimír a Petr PELECH. *Daně z příjmů s komentářem 2016*. 16. vyd. Olomouc: ANAG, 2016. 1039 s. ISBN 978-80-7554-011-9.  
ŠIROKÝ, Jan a kol. *Daňové teorie. S praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008. 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8.  
VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2016*. 13. vyd. Praha: 1. VOX, 2016. 396 s. ISBN 978-80-87480-44-1.


Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Michal Krajňák, Ph.D.**

Datum zadání: 18.11.2016  
Datum odevzdání: 05.05.2017

  
Ing. Jana Hakalová, Ph.D.  
vedoucí katedry



  
prof. Dr. Ing. Zdeněk Zmeškal  
děkan fakulty

„Prohlašuji, že jsem celou práci, kromě příloh č. 1 a 2, vypracovala samostatně“.

V Ostravě dne 5. 5. 2017

*Thi Thu Linh Nguyen*

Thi Thu Linh Nguyen

# Obsah

<b>1 Úvod.....</b>	<b>5</b>
<b>2 Daň z příjmů právnických osob v daňové soustavě .....</b>	<b>7</b>
2.1 Daň, daňová soustava ČR .....	7
2.1.1 Pojem daň a její znaky .....	7
2.1.2 Funkce daní .....	9
2.1.3 Základní prvky daní .....	10
2.1.4 Členění daní .....	11
2.1.5 Nástroje daňové politiky .....	13
2.1.6 Daňová soustava ČR .....	14
2.2 Daň z příjmů právnických osob .....	17
2.2.1 Poplatník daně.....	17
2.2.2 Předmět daně a osvobození od daně .....	18
2.2.3 Zdaňovací období.....	19
2.2.4 Správa daně .....	20
2.2.5 Základ daně a způsob jeho sestavení .....	20
2.2.6 Položky snižující a zvyšující základ daně.....	21
2.2.7 Položky odčitatelné od základu daně .....	25
2.2.8 Bezúplatná plnění.....	27
2.2.9 Sazba daně .....	28
2.2.10 Slevy na dani .....	29
2.2.11 Zálohy na dani.....	31
<b>3 Charakteristika vybrané obchodní společnosti .....</b>	<b>33</b>
3.1. Činnost obchodní společnosti.....	33
3.2. Orgány společnosti .....	36
3.3. Hlavní akcionáři společnosti .....	36
<b>4 Aplikace a výpočet daňové povinnosti.....</b>	<b>38</b>

4.1. Výpočet daňové povinnosti společnosti Ostravské vodárny a kanalizace a.s. ....	38
4.2. Srovnání zdaňovacích období 2005 až 2015 .....	44
4.3 Možnosti optimalizace základu daně.....	51
<b>5 Závěr.....</b>	<b>58</b>
<b>Seznam použité literatury.....</b>	<b>60</b>
<b>Seznam zkratk .....</b>	<b>62</b>
<b>Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce</b>	
<b>Seznam příloh</b>	

# 1 Úvod

Tématem bakalářské práce je problematika korporátní daně v České republice. Daně, jejichž úlohou je zajišťování příjmů do státního rozpočtu, musejí být placeny každým poplatníkem. Pomocí těchto příjmů je financován veřejný sektor, který uspokojuje potřeby všech občanů. Daň z příjmů právnických osob, která má v dnešní době spoustu zastánců, avšak i odpůrců z důvodu její výše, je součástí daňového systému většiny vyspělých států.

Zásadním cílem bakalářské práce je analýza daňové soustavy České republiky se zaměřením na problematiku daně z příjmů právnických osob. Dalším cílem je stanovení daňové povinnosti vybrané společnosti za dané účetní období, zhodnocení a vyhodnocení ekonomické situace a daňového zatížení společnosti za období 2005 – 2015. Na závěr byly navrženy možnosti optimalizace základu daně a tím i daňové povinnosti.

Tato práce je rozdělena na část teoretickou a praktickou. Následující kapitola se věnuje základní daňové teorii. Je zde vysvětlen pojem daň, jaké jsou funkce, znaky a jiné charakteristiky daně. Pomocí schématu je zde zobrazena daňová soustava České republiky pro snadnější pochopení. Prostřednictvím grafu příjmů státního rozpočtu získáme představu o tom, jaká část příjmů tvoří právě příjmy daňové a také je díky daňového mixu zobrazeno postavení daně z příjmů právnických osob z pohledu podílu na celkových daňových příjmech. Následně, po obecném představení daně, je práce zaměřená konkrétně na korporátní daň, kde jsou postupně charakterizovány veškeré základní pojmy (předmět daně, sazby daně, zdaňovací období, zálohy na dani a další) související s korporátní daní. Součástí kapitoly je i obecný postup stanovení daňové povinnosti a možnosti její úpravy, proces transformace výsledného základu daně. V závěru kapitoly je zmínka o zálohách na daň z příjmu a také uveden způsob stanovení těchto záloh.

Ve třetí kapitole je charakterizována vybraná obchodní společnost, tedy Ostravské vodárny a kanalizace a.s. Konkrétně se jedná o popis činností společnosti, orgány společnosti (valná hromada, představenstvo a dozorčí rada) a také jednoduché schéma organizační struktury.

Předposlední kapitola, která je praktickou částí práce, obsahuje proces transformace základu daně a výpočet daňové povinnosti vybrané obchodní korporace za období 2014 a 2015 pomocí metodiky uvedené v předešlé kapitole, dále je zde uveden způsob vyměření a výše odložené daně. Pomocí různých finančních analýz budou srovnána zdaňovací období

2005 – 2015, bude komentován vývoj daňového zatížení v průběhu jedenácti let, tedy 2005 – 2015. Na závěr kapitoly je zde část věnována možnostem optimalizace základu daně v obchodní společnosti.

Ke zpracování této bakalářské práce byla jako zdroj informací využita odborná literatura. Mezi hlavní zdroje patří především zákon o dani z příjmů, dále jsou informace čerpány z webových portálů, jako jsou internetové stránky Ministerstva financí, finanční správy a další. Bakalářská práce byla vypracována pomocí metody deskripce, klasifikace jevů a procesů, komparace získaných hodnot, procesu dedukce a abstrakce.



## **2 Daň z příjmů právnických osob v daňové soustavě**

V této části práce je vymezen obecný pojem daň a veškeré aspekty související s daní. Těmito aspekty jsou znaky daně, funkce, její prvky, dále členění daní z několika hledisek, nástroje daňové politiky a zmíněna bude i daňová soustava, s tím související daňový mix. Poté se zaměříme na daň korporátní, v České republice více přezdívaná daň z příjmů právnických osob.

### **2.1 Daň, daňová soustava ČR**

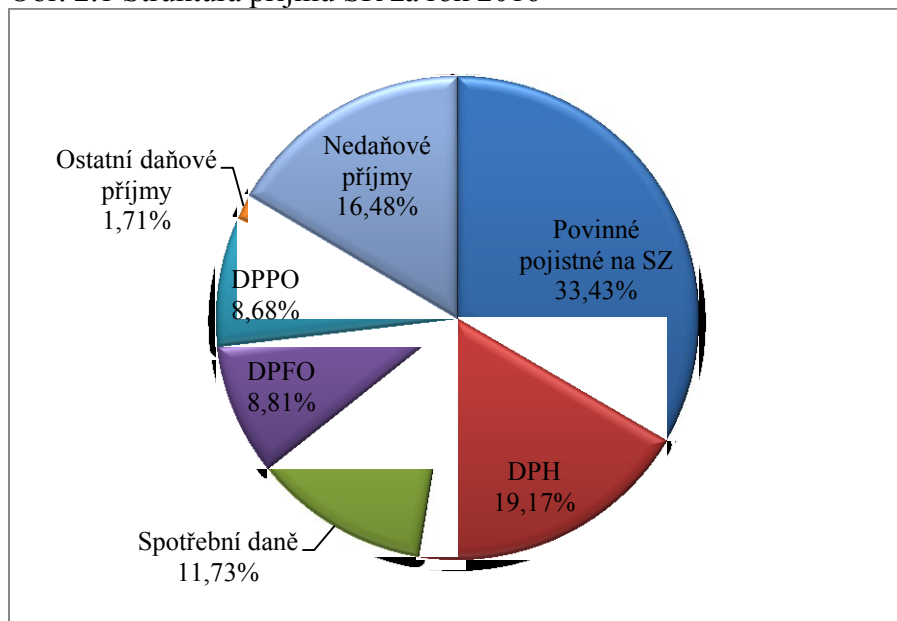
Daně, které se vyskytují ve světě už po mnoho let a jejich existence je zaznamenána už v dobách starověkého Egypta, Mezopotámie, Indie a Číny, byly využívány jako zdroj pro financování státu. V minulosti v českých zemích byla daň nazývána i jinými synonymy, jako např. poplatky, clo, berně, dávka a další. Ačkoliv si v dnešní době pod daněmi představujeme peníze a jiné finanční prostředky, kdysi se daň hradila i nepeněžními prostředky, jednalo se např. o hodnotné věci či zboží.

#### **2.1.1 Pojem daň a její znaky**

V současnosti není v žádném účinném právním předpise uvedena obecná a jednotná definice pojmu „daň“. Ovšem obecně je daň charakterizována jako povinná, nevratná, zpravidla neúčelová, neekvivalentní, zákonem uložená a opakující se platba, která každoročně tvoří zhruba polovinu příjmů státního rozpočtu.

Na Obr. 2.1 je zobrazeno, jakým podílem tvoří konkrétní daně příjmy do státního rozpočtu.

Obr. 2.1 Struktura příjmů SR za rok 2016



Zdroj: MINISTERSTVO FINANČÍ. *Struktura příjmů státního rozpočtu za rok 2016* [online]. MFČR [3.1.2017]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/statni-rozpocet/plneni-statniho-rozpocetu>, vlastní zpracování.

Veškeré příjmy odvedené do státního rozpočtu za rok 2016 činily 1281,63 mld. Kč s meziročním růstem 47,1 mld. Kč. Z Obr. 2.1 lze vyčíst, že za rok 2016 činí celkový příjem všech druhů daní do státního rozpočtu 50,09 %, čili ve výši 642,04 mld. Kč. 19,17 % státního rozpočtu tvoří jedna z historicky nejmladších daní, a to daň z přidané hodnoty. V roce 2016 plátcí odvedli DPH ve výši 245,68 mld. Kč, meziročně o 9 mld. Kč více. Spotřební daň byla odvedena v částce 150,34 mld. Kč (oproti roku 2015 je vyšší o 7,37 mld. Kč), tudíž tyto daně tvoří necelých 12 % příjmů, daň z příjmů fyzických osob činila 112,95 mld. Kč (8,81 %), daň z příjmů právnických osob byla téměř stejná jako DPFO a tvoří 8,68 % státního rozpočtu, konkrétně tedy 111,19 mld. Kč a necelé 2 % tvoří ostatní daňové příjmy, kam spadají majetkové daně (daň z nabytí nemovitých věcí, daň silniční a daň z nemovitých věcí), poplatky za uložení odpadů, odvody z loterií a jiné daňové příjmy. Druhým největším zdrojem příjmů je povinné pojistné na sociální zabezpečení ve výši 33,43 %, v částce 428,44 mld. Kč, meziročně vyšší o 23,67 mld. Kč. Co se týče příjmů nedaňových, tvořených především z příjmů kapitálových, přijatých transferů a jiných nedaňových příjmů, činily v roce 2016 211,15 mld. Kč. Ačkoliv skutečné nedaňové příjmy převyšují plán až o 72 mld. Kč, meziročně se snížily o 21,2 mld. Kč.

Jedním ze základních znaků daně je **povinnost** platit daň. Tato povinnost nám je ukládána zákonem. Díky tomuto znaku jí lze odlišit od příspěvků, které jsou dobrovolné.

Daň je **nevratná**, neboť při úhradě daně poplatníkům nevzniká žádný nárok ani pohledávka. Tím je rozlišována od zápůjčky, kde se zapůjčený majetek majiteli po jisté době vrací zpět.

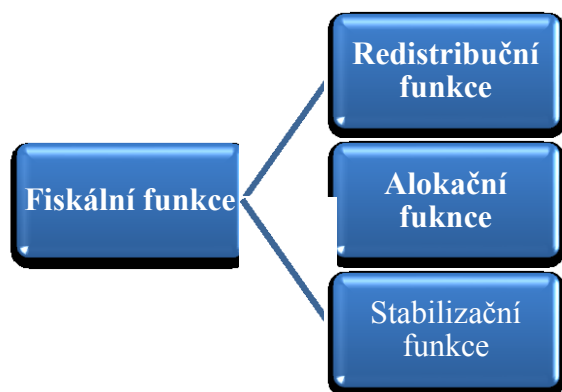
Dalším ze znaků daně je **neúčelovost** proto, že nikdy nelze zaručit, na co bude konkrétní zaplacená daň použita. Ačkoliv si nemůžeme být zcela jisti, je možné odhadnout, co z odvedených daní bude financováno, např. z výnosu silniční daně může být hrazena výstavba silnic. Současně při odvodu daně plátcům nevzniká právo využívat statky, které byly financovány veřejnými zdroji.

Poslední charakteristickou vlastností daně je **neekvivalentnost**, která je vyznačována tím, že to, kolik odvádíme do státního rozpočtu, nemá žádný vztah k tomu, kolik budeme moci využívat následně po úhradě daně.

### 2.1.2 Funkce daní

**Funkce fiskální** je nejdůležitější a primární funkcí daní, neboť jejím úkolem naplnit veřejný rozpočet dostatkem peněžních prostředků. Dochází tedy k plynulému financování hospodaření státu. Současně by měla být vybírána optimální výše daně, což není zcela jednoduchá záležitost, neboť státem jsou upřednostňovány vysoké daně a naopak poplatníci stojí o daně nízké. Fiskální funkce se dělí na další tři funkce, jejichž rozdělení je zobrazeno na Obr. 2.2.

Obr. 2.2 Rozdělení funkcí daní



Zdroj: Janoušková (2011, s. 9), vlastní zpracování.

**Redistribuční funkce**, jejíž význam spočívá v tom, že přerozděluje finanční prostředky od subjektů, které jsou vysoce majetné k subjektům s nízkou hodnotou majetku a tím dochází ke zmírnění majetkových rozdílů ve společnosti. Neexistencí této funkce by mohlo dojít k vysokým rozdílům mezi populací, kde by na jedné straně někteří žili

v blahobytu a druzí v bídě a nouzi, čímž by byla hodnota blahobytu u některých subjektů velice nízká.

Úkolem **alokační funkce** je řešit problémy s umístěním vládních výdajů a optimálně je rozdělit mezi spotřebu soukromou a veřejnou. Jde o odběr peněz a jiných peněžních prostředků z oboru, kde přebývají a naopak alokaci financí do oboru, kde trpí nedostatkem. Důsledkem neplnění této funkce může být selhání trhu, jehož příčinou může být existence monopolů, nedokonalé konkurence na trhu apod.

Poslední funkcí daní je **stabilizační**, která reguluje daně dle hospodářského cyklu. Díky této funkci by měly být pozitivně ovlivňovány cyklické výkyvy v ekonomice, a to pro dobro cenové stability, ekonomickému růstu či dostatečné zaměstnanosti.

### 2.1.3 Základní prvky daní

Konstrukce daně je složitá a je nutné posuzovat všechny její prvky. Pro stát ovšem není důležité jen to, zda je potřebné množství finančních prostředků vybrané díky daním, ale také to, jak tyto ekonomické nástroje, za které jsou daně považovány, působí na ekonomické subjekty a domácnosti, jak moc je to ovlivňuje a kdy je to může zatížit a negativně poznamenat.

Základními konstrukčními prvky rozhodujícími o tom, v jaké míře na jednotlivé subjekty budou daně dopadat, jsou:

- předmět daně,
- daňový subjekt,
- základ daně a zdaňovací období
- odpočty od základu daně
- sazba daně
- slevy na dani. (Vančurová, Lachová, 2016)

**Předmětem daně** se rozumí hospodářská skutečnost, která podléhá zdanění a zpravidla je podle něj i určován název daně.

**Daňovým subjektem** je poplatník a plátce. Za poplatníka je považována osoba fyzická či právnická, jejíž majetek či činnost podléhá zdanění, kdežto plátce je fyzická či právnická osoba, která daň vypočítává, vybírá a odvádí do státního rozpočtu prostřednictvím finančního úřadu na vlastní odpovědnost.

**Základem daně**, ze kterého je vypočítávána daňová povinnost pomocí sazby daně, je stanovena hospodářskými událostmi, jako je např. výše příjmů. **Zdaňovací období** je období, za které je stanovena daň. Zpravidla to bývá kalendářní rok.

Za **odpočty od základu daně** jsou myšleny částky, které lze odečíst od základu daně a tím si ho snížit. Jedná se např. o ztrátový výsledek hospodaření v podnikání. Od slev na dani se liší tím, že tyto položky snižují základ daně, kdežto slevy na dani snižují daňovou povinnost.

**Sazbou daně** rozumíme koeficient, prostřednictvím kterého se z upraveného základu daně stanoví (spočítá) daňová povinnost. Sazba může být vyjádřena v procentech (např. 15% je daň z příjmů fyzických osob) nebo v korunách (např. u daní z nemovitých věcí.)

**Slevou na dani** jsou částky, kterými si můžeme snížit daňovou povinnost, pokud máme na tuto slevu nárok.

Podstatný vliv na daň má také např. způsob výběru daně nebo stupeň pracnosti administrativních povinností a úkolů, které souvisí s výběrem daně. Konstrukčních prvků daně je velké množství, nejdůležitější jsou ovšem pouze tři, a to daňový subjekt, základ daně, který je odvozen z předmětu daně a nominální sazba daně, která je stanovena zákonem.

#### 2.1.4 Členění daní

Daně lze klasifikovat dle mnoha kritérií, základními jsou:

- dle vazby na důchod poplatníka,
- dle objektu daně,
- dle subjektu daně,
- dle vztahu poplatníka a plátce,
- dle způsobu výpočtu daně,
- dle způsobu placení daně,
- a další.

**Podle vazby na důchod poplatníka** se daně dělí na:

- přímé daně – dále se dělí na daně majetkové a důchodové; každému poplatníkovi bývají vyměřeny přímo dle jeho důchodové situace; hodnota daně je poplatníkovi známa; jsou adresné,

- nepřímé daně – dále se dělí na univerzální a selektivní; jsou vybírány plátcem daně, který je za poplatníka odvádí státu; tyto daně jsou obsaženy v cenách zboží a služeb; jsou neadresné.

**Dle objektu daně** se člení na:

- daně důchodové – tyto daně zatěžují důchody poplatníků plynoucí mu především v peněžní podobě; jedná se o důchody v podobě zisku, mzdy, či jiných příjmů,
- daně majetkové – jsou zdaňovány movité i nemovité majetky, z důvodu jejich nabytí či vlastnictví,
- daně výnosové – tyto daně se vyvinuly z důchodové daně, předmětem daně je určitý typ výnosů (výnos z nemovitosti), který nepodléhá dani důchodové,
- daně spotřební – zatěžují skupiny výrobků, které např. škodí zdraví občanů (cigarety, alkohol, atd.),
- daně subjektové – jde o paušální daně, jejichž výše je vymezena a poplatníci se jí nijak nevyhnou,
- daně obrátové – jsou zaměřeny na hrubé, čisté či docílené obraty.

**Z hlediska subjektu** jsou daně děleny v závislosti na daňovém subjektu, kde subjektem může být:

- právnická osoba – ve většině případů jde o obchodní korporace či jiné neziskové organizace,
- a fyzická osoba – občané a podnikatelé.

**Podle vztahu poplatníka a plátce** jsou daně členěny na daně, kde poplatník a plátec není jedna a tatáž osoba a na daně, kde poplatník a plátec je stejná osoba, tudíž daňové břemeno spočívá na jedné a té samé osobě, které vzniklo toto břemeno.

**Dle výpočtu daně** je lze dělit na:

- daně repartiční – forma daně, u které se předem stanovení celkový výnos z daně a rozpočítá se na jednotlivé poplatníky,
- daně sazbové – vypočítávají násobením základu daně a příslušné sazby.

**Dle způsobu placení daně** je členíme na:

- daně, které se vybírají na základě daňového přiznání
- a daně vybírané srážkou.

Dle Široký (2008) lze klasifikovat daně ze 4 hledisek:

- **ze základního hlediska**, kde daně člení podle dopadu daně, subjektu daně, objektu daně nebo dle jejich respektování příjmových poměrů poplatníka,
- dále třídí daně **používané pro praktické účely**, kam patří např. členění daní dle způsobu jejich úhrady či dle stupně účelovosti použití jejich výnosů,
- z hlediska daní **používaných k analýzám jejich dopadu**; jedná se např. o klasifikaci daní dle stupně jejich progresu nebo dle jejich dopadu na mechanismus trhu
- a posledním kritériem je **institucionální členění daní**, např. dle platné národní legislativy nebo dle metodiky OECD.

### 2.1.5 Nástroje daňové politiky

Jak uvádí Široký (2008), daně jsou považovány za jeden z nepřímých nástrojů hospodářské politiky, jsou prostředkem přerozdělování vytvořeného důchodu prostřednictvím dopadu na disponibilní zdroje. Nástroje daňové politiky se nejčastěji dělí dle kritéria samostatnosti jejich působení na ekonomiku. Tyto nástroje slouží ke zmírnění výkyvů hospodářského cyklu. Schéma rozdělující nástroje daňové politiky jsou zachyceny na Obr. 2.3.

Obr. 2.3 Schéma nástrojů daňové politiky



Zdroj: Široký (2008).

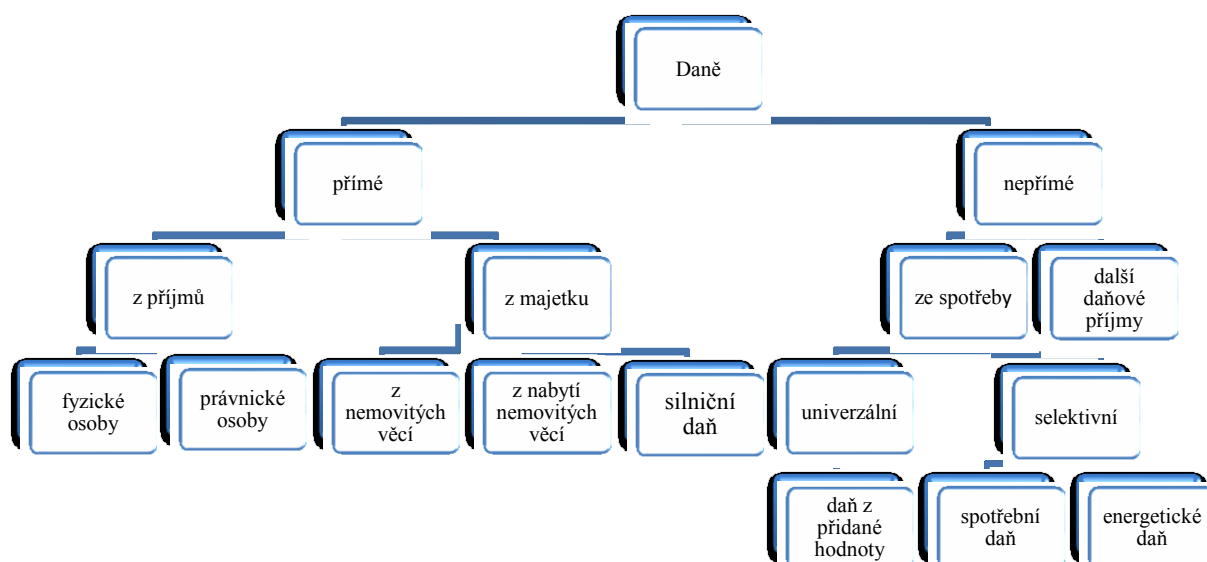
Pod **vestavěným stabilizátorem** si lze představit systémový prvek, působící automaticky sám ze své povahy. Tento stabilizátor začíná účinkovat v momentě, kdy je to nutné, aniž by došlo k odsouhlasení vládou nebo parlamentu. Takovými stabilizátory jsou například progresivní sazba daně z příjmů, pojištění nezaměstnanosti a další.

Na rozdíl od vestavěných stabilizátorů jsou **diskreční opatření** mechanismy, které jsou záměrně spuštěny na základě jednorázového souhlasu parlamentu nebo vlády. Na hospodářských cyklech jsou nezávislé. Ovšem negativní stránkou jsou realizační a informační zpoždění. Jedná se o změnu výše a struktury státního rozpočtu, změna sazeb daní, díky kterým je následně ovlivněna agregátní nabídka a poptávka, což vede ke změně velikosti reálného produktu.

### 2.1.6 Daňová soustava ČR

Daňová soustava v tuzemsku je velmi podobná systémům většiny ekonomicky vyspělých zemí, vzhledem k historickému pozadí a poloze se nejvíce podobá systémům využívaných v evropských zemích. Struktura daňové soustavy, jak jí známe dnes, byla zavedena dne 1. 1. 1993. Skládá se z daní přímých a nepřímých. Podrobné rozdělení daňové soustavy České republiky je znázorněno na Obr. 2.4.

Obr. 2.4 Daňová soustava ČR



Zdroj: Vančurová, Lachová (2016), vlastní zpracování.



**Přímé daně** se dělí na daně majetkové a důchodové. Poplatníci jsou vždy známi, neboť se jedná o vlastníky důchodu či majetku, který je zdaněn. Každému poplatníkovi bývají daně vyměřeny přímo dle jeho důchodové situace, hodnota daně je poplatníkovi známa. Jsou adresné. Daně jsou vyměřeny a odváděny finančním úřadům na základě daňového přiznání vyplněného poplatníkem za určité zdaňovací období. Dále lze členit daně majetkové na daň silniční, daň z nabytí nemovitých věcí a daň z nemovitých věcí a daně důchodové lze klasifikovat na daň z příjmů právnických osob a daň z příjmů fyzických osob. Podrobnější rozbor daně z příjmů právnických osob je uveden níže.

**Nepřímé daně** se člení na univerzální a selektivní. Na rozdíl od daní přímých, není plátce a poplatník tatáž osoba. Daně jsou vybírány plátcem, který je za poplatníka odvádí státu příslušným finančním úřadům. Tyto daně jsou obsaženy v cenách zboží a služeb. Jsou neadresné. Dále se nepřímé daně selektivní člení na daň spotřební a daň energetickou a daní univerzální je daň z přidané hodnoty.

Základem každého daňového systému by měly být tyto principy:

1. **spravedlnost zdanění:** stejné podmínky pro všechny typy subjektů;
2. **všeobecnost zdanění:** zdanění by měly podléhat všechny typy vlastnictví, minimální existence výjimek;
3. **efektivnost zdanění:** náklady na správu a výběr daní by měly být nižší než výnosy z daní;
4. **únosnost zdanění:** výše daní by neměla být přehnaně vysoká;
5. **pružnost zdanění:** daně by se měly měnit především s ohledem na ekonomické potřeby státu;
6. **zpracovatelnost zdanění:** vláda musí někoho pověřit správou daně, v České republice jsou tímto úkolem pověřeny finanční úřady.

**Daňová spravedlnost**, ač je pojmem velmi relativním, je asi nejvíce diskutovaným pilířem daňového systému. Tato diskuze se týká zejména přímých daní. Daňovou spravedlnost můžeme dělit na horizontální a vertikální. Horizontální spravedlnost znamená zdanění všech poplatníků na stejné úrovni příjmů totožně. Tento princip však bývá narušován výjimkami jako: malusy, bonusy, slevy, příspěvky apod.

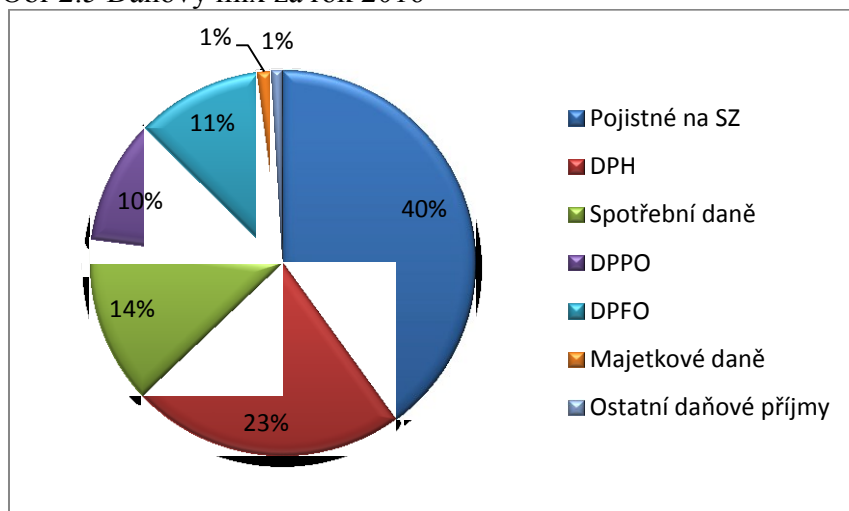
Vertikální princip daňové spravedlnosti představuje myšlenku, při níž jsou subjekty s vyššími příjmy zdaněny vyšší sazbou. Vychází z idey, že „daně mají odrážet majetkové

*poměry a výnos z nich má sloužit všem. Tuto základní poučku formuloval už v polovině 16. století francouzský ekonom a profesor práva na univerzitě v Toulouse Jean Bodin.“ I Tuto myšlenku dále ekonomové rozvíjeli a formovali. Stejně tomu bylo i u Adama Smithe v jeho nejznámějším díle Bohatství národů, jenž vlastně stanovil lehce přeformulované principy daňového systému zmíněného výše.*

V praxi se však od této poučky odchyluje a tento princip bývá vnímám „sociálně“. Ke slovu se tak dostává progresivní zdanění. Zajímavostí je, že až do druhé světové války se daň z příjmu týkala jen určitého procenta nejbohatší populace. V tomto období však ani tolik nešlo o sociální spravedlnost jako spíše o administrativu spojenou s vybíráním velmi malých částek od velkého počtu poplatníků.

S daňovým systémem souvisí pojem daňový mix, jehož ukazatelem je podíl výkonu jednotlivých daní na celkovém daňovém příjmu. Přáním každého daňového systému je co nejefektivnější rozložení daňového mixu. Na Obr. 2.5 je zobrazen daňový mix za rok 2016.

Obr 2.5 Daňový mix za rok 2016



Zdroj: MINISTERSTVO FINANCÍ. *Daňový mix za rok 2016* [online]. MFČR [3.1.2016]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/statni-rozpocet/plneni-statniho-rozpocetu>, vlastní zpracování.

Z grafu daňového mixu je zjevné dominantní postavení odvedeného pojistného na sociální zabezpečení, co se týče žebříčku daňových příjmů do státního rozpočtu, které činí až 40 % z celkových daňových příjmů včetně povinného pojistného na sociální zabezpečení. Pokud se však zaměříme pouze na daňové příjmy bez pojistného na SZ, na prvním místě stojí nepřímé daně, konkrétně daň z přidané hodnoty ve výši 23 % a spolu se spotřebními daní (14 %) činí dohromady 37 % z celkových příjmů. Co se týče důchodových daní, rozdíl mezi nimi a nepřímými daněmi je zjevný, konkrétně daň z příjmů právnických osob činí 10 % a daň z příjmů fyzických osob 11 %. Nejnížší položkou v daňovém mixu jsou ostatní daňové příjmy

resp. majetkové daně ve výši 1 % a ostatní poplatky a odvody taktéž ve výši 1 % z příjmů celkových. Z grafu lze konstatovat, že větší část příjmů odváděné do státního rozpočtu tvoří nepřímé daně, čili daň z přidané hodnoty a daň spotřební.

## 2.2 Daň z příjmů právnických osob

Korporátní daň je obecné označení pro daň z příjmů právnických osob. Spolu s daní z příjmů fyzických osob jsou základními přímými daněmi. Nazývány jako přímé jsou proto, že jsou vyměřeny přímo poplatníkovi na základě jeho příjmů. Někdy bývají označovány jako daně důchodové, neboť poplatníci platí daň na úkor svého důchodu.

*„Daň z firemních příjmů je jednou z nejmladších v daňových systémech. Historicky navazuje na středověké výnosové daně. Na rozdíl od nich se však zdaňuje zisk firmy zjištěný podle účetních pravidel.“* (Široký, 2008, s. 136)

### 2.2.1 Poplatník daně

Poplatníkem daně z příjmů právnických osob dle § 17 zákona o daních z příjmů jsou považovány především:

- právnické osoby,
- podílové fondy,
- organizační složky státu dle zvláštního právního předpisu,
- svěřenecké fondy dle občanského zákoníku
- a jiné.

Poplatníci daně z příjmů právnických osob mohou být rozlišeny z hlediska jejich sídla na daňové rezidenty a nerezidenty či z hlediska účelu jejich založení na podnikatelské a nepodnikatelské subjekty:

- **Daňovým rezidentem** je poplatník, jehož sídlo či místo vedení je v České republice. Jako sídlo je považována adresa místa, ze kterého je řízen poplatník. Rezident má neomezenou daňovou povinnost, to znamená, že je jeho povinnost vztahována na příjmy, které mu plynou jak ze zdrojů v České republice, tak ze zdrojů v zahraničí.
- **Daňovým nerezidentem** je poplatník, jehož sídlo není na území České republiky. Na rozdíl od rezidenta, má daňovou povinnost omezenou, neboť jsou zdaňovány pouze příjmy, které mu plynou ze zdrojů v České republice.

- **Podnikatelskými subjekty** jsou právnické osoby, které byly založeny za účelem podnikání. Jedná se hlavně o obchodní korporace jako jsou veřejné obchodní společnosti, akciové společnosti, společnosti s ručením omezeným, komanditní společnosti a družstva. Tyto subjekty mají neomezenou daňovou povinnost, tudíž musejí zdaňovat veškeré své příjmy.
- **Nepodnikatelskými subjekty** jsou osoby právnické, jejichž účel založení není podnikání. Jedná se například o příspěvkové organizace, obecně prospěšné společnosti, organizační složky státu, veřejné školy, občanská sdružení, územně samosprávné celky, registrované církve, odborové organizace a další. Tyto neziskové organizace mají omezenou daňovou povinnost, tudíž nejsou povinny zdaňovat příjmy, které jim plynou z hlavní činnosti, ale zdaňují příjmy plynoucí z činnosti vedlejší, což mohou být příjmy z reklam, nájemného či příjmy z členských příspěvků.

#### Veřejně prospěšný poplatník

Dle § 17a zákona o daních z příjmů je veřejným prospěšným poplatníkem subjekt, který v souladu se svým zakladatelským právním jednáním, statutem, stanovami jako svou hlavní činnost vykonává činnost, která není podnikáním.

Veřejně prospěšným poplatníkem mohou být odborové organizace, spolky, nadace, nadační fondy, obecně prospěšné společnosti, veřejné vysoké školy, registrované církve, organizační složky státu, územní samosprávné celky. Jedná se tedy o právnické osoby, jejichž účel vzniku není podnikání. Za veřejně prospěšného poplatníka se nepovažují obchodní korporace, zdravotní pojišťovny, nadace, které slouží k podpoře osob blízkých zakladateli, nebo společenství vlastníků jednotek, Česká televize, česká tisková kancelář či Český rozhlas.

#### 2.2.2 Předmět daně a osvobození od daně

Dle § 18 zákona o daních z příjmů podléhají zdanění příjmy popř. výnosy z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem. Za příjmy jsou považovány peněžní i nepeněžní plnění, oceněné dle zvláštního předpisu.

Příjmy, které nepodléhají zdanění, neboť nejsou předmětem daně, jsou dle § 18 zákona o daních z příjmů:

- příjmy získané nabytím akcií dle zákona upravujícího podmínky převodu majetku státu na jiné osoby,

- příjmy zdravotních pojišťoven plynoucí ve formě např. pojistného na veřejné zdravotní pojišťovně, pokuty uložené pojištěnci nebo plátcí pojistného, úhrady plateb za výkony pracovně-lékařských služeb a specifické zdravotní péče od zaměstnavatele a další,
- příjmy plynoucí z titulu spravedlivého zadostiučinění přiznaného Evropským soudem pro lidská práva, kterou je ČR povinna uhradit, nebo z titulu urovnání záležitostí před Evropským soudem pro lidská práva, kterou se ČR zavázala uhradit,
- příjmy z vlastní činnosti Správy uložitelů radioaktivních odpadů, s výjimkou příjmů podléhajících zvláštní sazbě daně vybírané srážkou dle § 36 ZDP,
- příjmy společenství vlastníků jednotek z dotací a další.

### Příjmy osvobozené od daně

Příjmy, které jsou předmětem daně, ale jsou od ní osvobozeny, se nezdaňují a jsou vyjmenovány v § 19 zákona o daních z příjmů. Jedná se např. o příjmy z úroků z přeplatků zaviněných správcem daně či orgánem sociálního zabezpečení, členské příspěvky dle stanov, statutu, zřizovacích listin, přijaté odborovou organizací či spolkem, který není organizací zaměstnavatelů. Dále může jít o výnosy kostelních sbírek, příjmy za církevní úkony, příjmy, z nichž je daň vybírána srážkou dle zvláštní sazby daně a další.

### 2.2.3 Zdaňovací období

Zdaňovacím obdobím daně z příjmů právnických osob dle § 21a zákona o daních z příjmů bývá:

- kalendářní rok,
- hospodářský rok,
- účetní období, pokud je toto účetní období delší než nepřetržitě po sobě jdoucích 12 měsíců,
- období od rozhodného dne fúze nebo rozdělení obchodní korporace nebo převodu jmění na společníka do konce kalendářního roku nebo hospodářského roku, ve kterém se přeměna nebo převod jmění staly účinnými.

## **2.2.4 Správa daně**

Daňové přiznání musí podat všechny právnické osoby, kterým to stanoví zákon o dani z příjmu, po uplynutí zdaňovacího období. Poplatníci jej musí podat i v případě, že vykazují daňovou ztrátu nebo je jejich konečná daňová povinnost nula.

Daňové přiznání se musí podat nejpozději tři měsíce po skončení zdaňovacího období. Pokud má subjekt zákonem danou povinnost, že účetní závěrka musí být ověřena auditorem nebo subjekt využívá služeb daňového poradce, aby vyplnil daňové přiznání, pak je daňové přiznání nutno podat nejpozději do šesti měsíců po skončení zdaňovacího období.

Pokud se poplatník zpozdí s podáním daňového přiznání o více než pět pracovních dnů, potom je povinen zaplatit pokutu. Jde o pět setin procenta stanovené daně (u ztráty činí jednu setinu procenta) za každý den, maximálně do výše 5 % stanovené daně. Pokud poplatník neuhradí daň do lhůty splatnosti, potom je jeho nedoplatek zvyšován o úrok za každý den prodlení. Tento úrok je stanoven ve výši repo sazby, která byla vyhlášena Českou národní bankou k 1. dni příslušného pololetí, zvýšená o čtrnáct procentních bodů. Pokud byla daň špatně vyčíslena, je nutné tuto chybu napravit formou podání dodatečného daňového přiznání. Příčinou podání dodatečného daňového přiznání bývá zjištění poplatníka o chybném výpočtu daňových odpisů, neprovedení úprav základu daně dle ZDP nebo nezahrnutí faktury do daňových příjmů či výdajů.

V souladu s § 38mb ZDP některé subjekty nemusejí podat daňové přiznání. Jde o veřejně prospěšné poplatníky a společenství vlastníků jednotek, jejichž příjmy nejsou předmětem daně, jsou od daně osvobozeny nebo je daň vybírána srážkou dle zvláštní sazby daně. Dále to jsou obchodní korporace před zánikem nebo rozdělením a veřejné obchodní společnosti.

## **2.2.5 Základ daně a způsob jeho sestavení**

Základem daně z příjmů právnických osob je rozdíl mezi výnosy a náklady, při respektování jejich časové a věcné souvislosti v daném zdaňovacím období. Ke stanovení základu daně je nutno vycházet z účetního výsledku hospodaření před zdaněním, od kterého jsou odečítány příjmy, které nejsou předmětem daně nebo jsou od daně osvobozeny.

Samostatným základem daně je souhrn příjmů z podílů na zisku, z dividend, z podílů na likvidačním zůstatku a z vypořádacích podílů, které subjektům plynou ze zdrojů

ze zahraničí. Tyto příjmy nejsou zahrnovány do klasického základu daně, neboť by docházelo ke dvojímu zdanění.

Postup stanovení základu daně a následně výpočet daňové povinnosti jsou zobrazeny v Tab. 2.1.

Tab. 2.1 Vzorec pro výpočet základu daně a daňové povinnosti

	Výnosy
-	Náklady
=	<b>Hrubý výsledek hospodaření</b>
-	Položky snižující základ daně
+	Položky zvyšující základ daně § 25
=	<b>Upravený základ daně</b>
-	Ztráta dle § 34
-	Veškeré náklady na realizaci výzkumu a vývoje a náklady na odborné vzdělání
=	<b>Snížený základ daně</b>
-	Bezúplatná plnění (max. 10 % ze sníženého ZD)
=	<b>Výsledný základ daně</b>
=	<b>Výsledný základ daně zaokrouhlený na celé tisíce dolů</b>
x	Sazba daně 19 %
=	<b>Daň</b>
-	Slevy na dani
=	<b>Daň po slevách</b>
-	Zálohy
=	<b>Doplatek/Přeplatek</b>

Zdroj: vlastní zpracování na základě zákona č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů.

## 2.2.6 Položky snižující a zvyšující základ daně

### Položky snižující základ daně

Pod položkami snižující základ daně rozumíme příjmy resp. výnosy, díky nimž je snižován výsledek hospodaření odčítáním těchto příjmů od výsledku hospodaření z důvodu jejich nezdanitelnosti. V následujících odstavcích jsou uvedeny některé z těchto položek.

V prvé řadě jsou to příjmy resp. výnosy, které nepodléhají zdanění, neboť nejsou předmětem daně a příjmy, které jsou od daně osvobozeny. Tyto příjmy jsou uvedeny v § 18 odst. 2 a § 19 zákona o daních z příjmů.

Daňové odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku, které ve skutečnosti neodpovídají skutečnému opotřebení, jsou vypočítávány dle zákona o dani z příjmu za účelem snížení základu daně. Základ daně je o odpisy snížen, převyšují-li daňové odpisy účetní odpisy.

Dále lze odečíst od výsledku hospodaření částku ve výši dodatečně odvedeného pojistného na důchodové spoření, pojistného na sociální zabezpečení, příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a další povinné platby, byl-li o tyto položky zvýšen výsledek hospodaření.

Další položky, kterými lze snížit výsledek hospodaření, a tím dosáhnout nižšího základu daně, jsou např. nezaplacené výnosy ze smluvních pokut nebo úroky z prodlení. O výnosech zdaněných definitivní srážkovou daní je zmínka v § 36 ZDP, dále to mohou být výnosy, které již byly zdaněny nebo výnosy, které podléhají zdanění v samostatném základu daně.

#### Položky zvyšující základ daně

Položkami zvyšujícími základ daně rozumíme výdaje resp. náklady, které zvyšují výsledek hospodaření, a to tak, že jsou přičítány k výsledku hospodaření. Díky těmto nákladům dochází ke zvýšení výsledku hospodaření a tím i ke zvýšení základu daně, neboť nesouvisí s dosažením, zajištěním a udržením příjmů plynoucích z hlavní činnosti, resp. jedná se o daňově neúčinné náklady. Tyto náklady by měly zajímat všechny poplatníky, kteří vypočítávají výsledek hospodaření pomocí skutečných nákladů.

Lze je členit do 4 skupin na:

- náklady uznatelné do hodnoty souvisejícího příjmu – jedná se např. o hodnotu neodpisovaného hmotného majetku při jeho prodeji či manka a škody do výše náhrady,
- náklady uznatelné pouze do výše, kterou stanoví ZDP – těmito náklady jsou např. účetní odpisy dlouhodobého majetku, finanční leasing či výdaje na sociální a pracovní podmínky zaměstnanců,



- náklady uznatelné, pouze pokud byly zaplacený – příkladem může být daň z nemovitých věcí, smluvní pokuty a úroky z prodlení nebo pojistné na sociální a zdravotní pojištění zaměstnanců hrazené zaměstnavatelem,
- náklady, které jsou vždy neuznatelné – jsou to např. výdaje na reprezentaci, pokuty a penále nevyplyvající ze závazkových smluv a další.

Může ovšem nastat situace, kdy budou výnosy položkou zvyšující základ daně, a to v případě, nebyl-li výnos zaúčtován a je daňově uznatelný. To, že výnos není zaúčtován, může mít mnoho důvodu. Jednak může jít o chybu účetního či účtárny v dané organizaci nebo nejde o účetní operace. K těmto výnosům se řadí:

- nepeněžní příjmy, které nebyly zaúčtovány,
- rozdíl mezi smluvní a obvyklou cenou při obchodování s kapitálově spojenými osobami,
- uplatněné reinvestiční odčitatelné položky, které byly navraceny dříve z důvodu porušení podmínek pro její uplatnění,
- uplatněné odstupné za uvolnění bytu, které byly navraceny dříve z důvodu porušení podmínek pro její uplatnění
- a další.

Některé vybrané výdaje, které jsou daňově neuznatelné, jsou tyto:

- pokuty a penále,
- výdaje na reprezentaci,
- výdaje na pořízení DM a technické zhodnocení,
- nepeněžní plnění,
- účetní odpisy,
- manka a škody přesahující náhrady.

**Pokuty a penále** jsou daňově neúčinnými náklady, pokud jsou smluvní a nebyly do konce zdaňovacího období uhrazeny, nebo se jedná o nesmluvní pokuty a penále, např. pokuta za špatné parkování, sankce vyměřené finančním úřadem, Českou správou sociálního zabezpečení či zdravotní pojišťovnou podle zákonných norem.

**Výdaje na reprezentaci** jsou neúčinnými náklady vždy a v plné výši. Těmito náklady jsou náklady na pohoštění, občerstvení a dary, kterými nejsou propagační a reklamní předměty cenově ohodnocené částkou nad 500 Kč.

**Výdaje na pořízení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku** jsou daňově neúčinnými náklady, pokud dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek splňuje podmínky stanovené ZDP. Dalším neuznatelným nákladem, který souvisí s dlouhodobým majetkem je **technické zhodnocení**. Za technické zhodnocení je považována modernizace, rekonstrukce či nástavba majetku, nikoli jeho oprava.

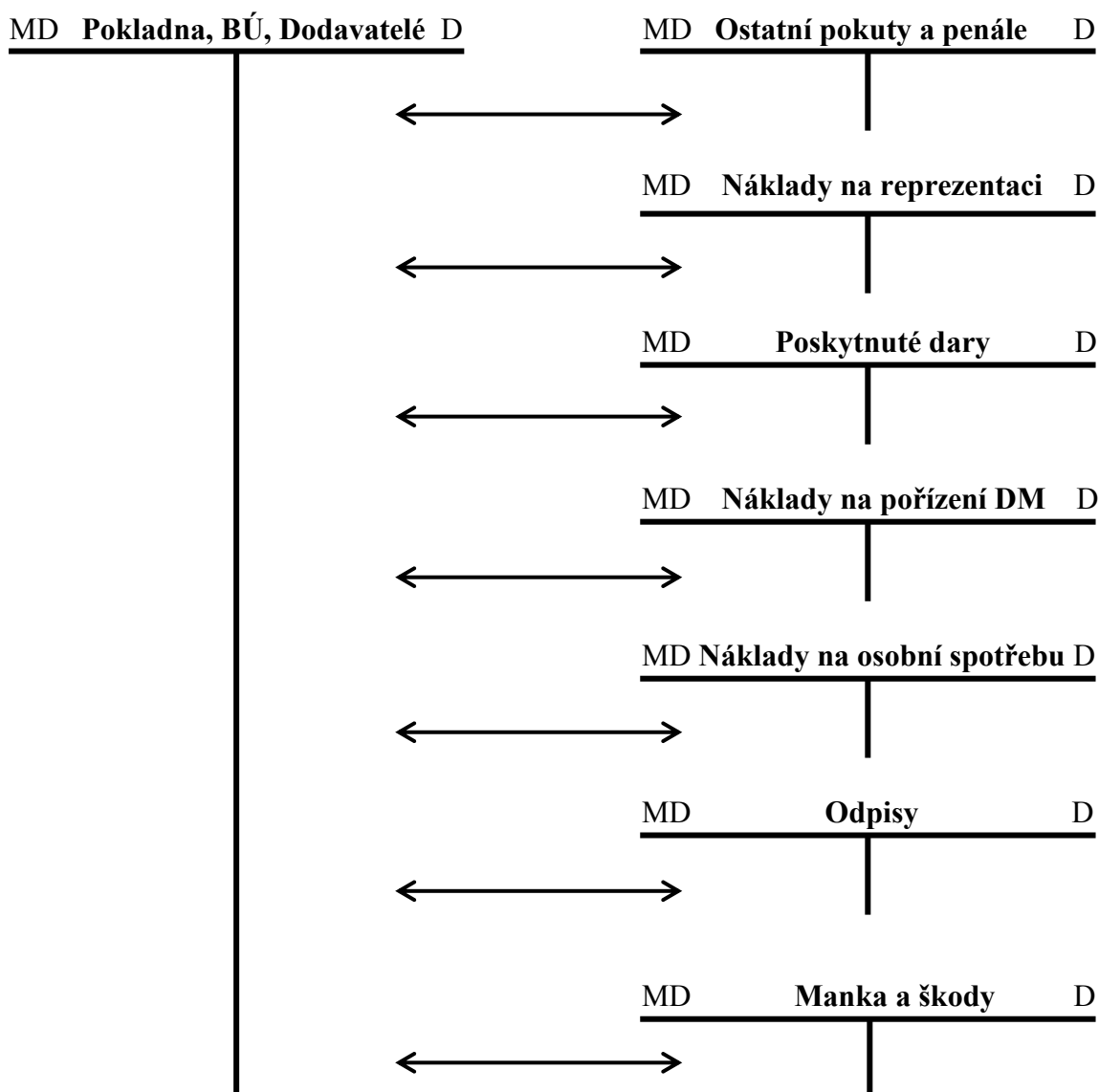
**Nepeněžní plnění** jsou daňově neúčinnými výdaji v případě, že jsou tato plnění poskytnuta zaměstnancům ve formě příspěvků na zájezdy nebo kulturní a sportovní akce a také možnosti používat zdravotnická, rekreační a vzdělávací zařízení, které nespadají pod výjimky dle § 24 písm. j) body 1 až 3 ZDP.

**Účetní odpisy** jsou daňově neuznatelnými náklady. Při vyměření daňové povinnosti lze ovšem od účetních odpisů, které odpovídají skutečnému opotřebení majetku, odečíst hodnotu daňových odpisů. Způsob stanovení výše účetních odpisů je plně v kompetenci účetní jednotky.

**Manka a škody** jsou daňově neúčinnými náklady. Výjimkou jsou škody způsobené živelnou pohromou či škody způsobené neznámým pachatelem dle hlášení Policie ČR, které jsou zahrnuty do základu daně v plné výši.

Obecné schéma zaúčtování nákladů uvedených výše je zachyceno na Obr. 2.5.

Obr. 2.5 Schéma zaúčtování daňově neuznatelných nákladů



Zdroj: vlastní zpracování.

### 2.2.7 Položky odčitatelné od základu daně

Při splnění zákonných podmínek existuje možnost snížit si základ daně o náklady, které již byly zahrnuty do výsledku hospodaření. Tyto náklady jsou nazývány jako odčitatelné položky neboli nestandardní odpočty. Dle § 34 zákona o daních z příjmů se jedná o daňovou ztrátu, výdaje vynaložené na výzkum a vývoj, výdaje na podporu odborného vzdělání a výdaje na podporu pořízení majetku na odborné vzdělávání.

## Daňová ztráta

U právnických osob vzniká daňová ztráta, pokud daňově uznatelné náklady převyšují zdanitelné výnosy, jinými slovy pokud je výsledek hospodaření před zdaněním záporný. Na rozdíl od účetní ztráty, která vzniká, když jsou účetní náklady vyšší než účetní výnosy a je vykazována v účetnictví, daňová ztráta se uvádí pouze v daňovém přiznání k dani z příjmů.

Od základu daně je možno odečíst daňovou ztrátu, která vznikla poplatníkovi za minulé zdaňovací období, a to během pěti po sobě jdoucích zdaňovacích období po období, ve kterém byla hospodářským výsledkem ztráta. V rámci uvedeného období si může subjekt daňovou ztrátu odečíst od základu daně buďto v plné výši nebo po částech v libovolné výši během těch období tak, aby nedošlo ke ztrátě možnosti odečíst si například slevy na dani dle § 35 zákona o daních z příjmů. Daňová ztráta ovšem nesmí být vyšší než částka základu daně v daňovém přiznání.

Dle § 38na zákona o daních příjmů daňová ztráta nemůže být odečtena od základu daně, pokud u poplatníka došlo k výrazné změně společníků či změně jejich podílů. O výraznou změnu se jedná, pokud nabytí nebo zvýšení podílů v úhrnu převyšuje více než pětadvacet procent základního kapitálu či hlasovacích práv nebo pokud společník v obchodní korporaci získá rozhodující vliv.

### ❖ Výdaje vynaložené na výzkum a vývoj

Za výdaje vynaložené na výzkum a vývoj lze považovat:

- projekční a konstrukční práce,
- výpočty,
- návrhy technologií,
- experimentální nebo teoretické práce
- a další.

Pokud byly tyto výdaje v plné výši použity na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, je možné je vnímat dle § 34 odst. 4 zákona o daních z příjmů jako odčitatelné položky a lze je odečíst od základu daně v celkové částce. V případě, že by tyto výdaje byly použity jen z části na dosažení, zajištění a udržení příjmů, je nutné si od základu daně odečíst pouze poměrnou část. Nejdůležitější podmínkou pro tuto odčitatelnou položkou je fakt, že na projekty výzkumu a vývoje nebyly použity žádné finanční prostředky

z veřejných zdrojů. Není-li možné si tento odpočet uplatnit v daném zdaňovacím období, může si ho poplatník uplatnit ještě ve třech po sobě jdoucích zdaňovacích obdobích, která následují po období, ve kterém tento nárok na odpočet vznikl.

#### ❖ Výdaje na podporu odborného vzdělání

Aby si právnická osoba mohla odečíst od základu daně tuto položku, musí být splněna základní podmínka, a to, že subjekt musí uzavřít se školou smlouvu o praktickém vyučování, odborné praxi či vzdělávací činnosti pro obor související s jeho podnikatelskou činností. Co se týče výše této odčitatelné položky, v § 34h ZPD je stanoven tento odpočet jako součin dvou set Kč a počet hodin uskutečněných na pracovišti poplatníka v rámci odborné praxe, praktického vzdělání nebo vzdělávací činnosti v rámci části akreditovaného studijního programu VŠ.

#### ❖ Výdaje na podporu pořízení majetku na odborné vzdělávání

Tyto výdaje jsou odčitatelnou položkou, pokud platí, že byl majetek pořízen pro odborné vzdělávání a musí být novým majetkem, který může být získán koupí či prostřednictvím finančního leasingu. Jedná se především o:

- hmotný majetek zařazený v první až třetí odpisové skupině
- a software, jehož cena je vyšší než šedesát tisíc Kč.

Je možné majetek pořízený na odborné vzdělávání odpisovat, ale poplatník jej může uplatnit podruhé, a to odečtením položky od základu daně ve výši padesáti nebo sto desíti procent vstupní ceny majetku, maximálně do výše součinu 5 000 Kč a počtu hodin odborné praxe, praktického vzdělání a vzdělávací činnosti v rámci části akreditovaného studijního programu VŠ.

### **2.2.8 Bezúplatná plnění**

Bezúplatná plnění neboli dary si mohou od základu daně sníženého o odčitatelné položky odečíst všechny právnické osoby, jejichž hlavní činností je podnikání a jsou daňovými rezidenty České republiky. Podle § 20 odst. 8 jsou dary poskytovány:

- obcím, organizačním složkám státu, krajům či právnickým osobám se sídlem na území České republiky, které financují vědu a vzdělávání, kulturu, školství, policii,

podporu a ochranu mládeže, účely sociální zdravotnické, ekologické, charitativní, náboženské, humanitární, sportovní, politickým stranám a další,

- fyzickým osobám, které poskytují zdravotní služby, provozují školy a školská zařízení, osobám pobírajícím invalidní důchod na zdravotnické prostředky nehrazené zdravotní pojišťovnou a další.

Dary lze odečíst od sníženého základu daně, splňuje-li tyto podmínky:

- výše daru musí činit minimálně dva tisíce Kč,
- u hmotného a nehmotného majetku maximálně do výše zůstatkové ceny, avšak nanejvýš deset procent ze základu daně sníženého o uplatněnou daňovou ztrátu.

Dary lze vnímat jako motivaci, aby se daňové subjekty podílely na financování a podporování neziskových sektorů.

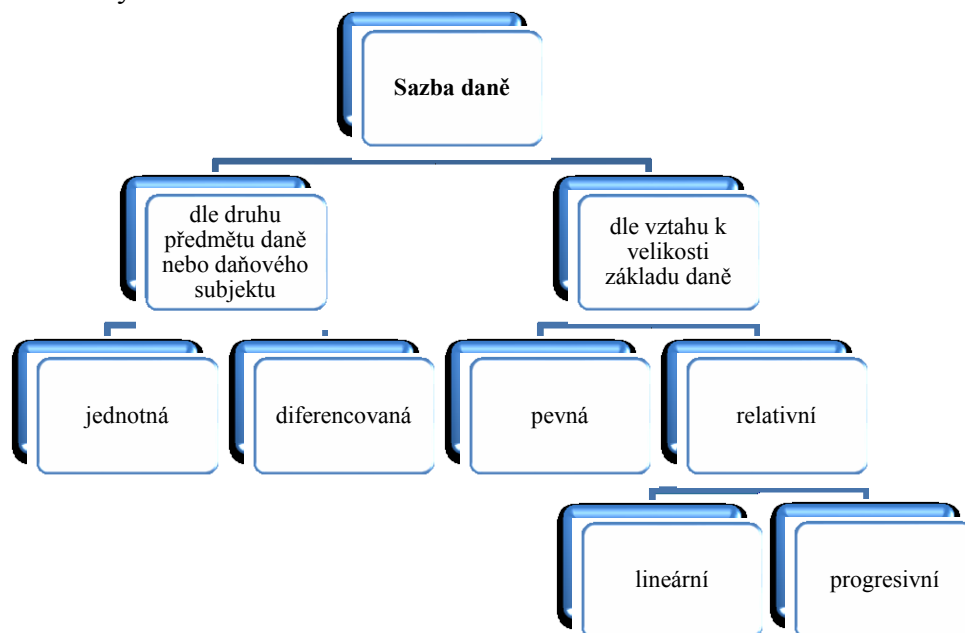
### 2.2.9 Sazba daně

Sazbou daní se rozumí podíl daně na daňovém základu. Vztahuje se na daňový základ, jež byl upraven o odčitatelné položky a položky snižující základ daně, zaokrouhlený na celé tisíce Kč dolů. Podle Vančurové (2016) může být sazba členěna na:

- **jednotnou**, která je stejná pro všechny typy či druhy předmětu daně bez ohledu na jeho kvalitu nebo na daňovém subjektu,
- **diferencovanou**, u níž je kvalita předmětu daně či daňový subjekt rozhodující,
- **pevnou**, která souvisí s fyzikální jednotkou základu daně, neboť se předpokládá, že daňový základ je specifický,
- **relativní**, která je využívána u hodnotového daňového základu, se dělí na lineární a progresivní,
  - **lineární**, která je rostoucí ve stejném poměru rostoucího základu daně,
  - a **progresivní**, jejíž podobou je výpočtový algoritmus, který zajišťuje zvyšování míry zdanění během každého přírůstku základu daně.

Členění sazeb je zachyceno na Obr. 2.3 Sazby daně.

Obr. 2.3 Sazby daně



Zdroj: Vančurová, Lachová (2016) s. 24.

V současné době činí sazba devatenáct procent pro všechny právnické osoby. Výjimkou jsou penzijní fondy, jejichž daňová sazba je nula, investiční fondy, jež si daňovou povinnost stanovují sazbou pěti procent. Samostatný základ daně je zdaňován sazbou patnáct procent.

Daňová sazba se od roku 1999 postupně snižovala a do roku 2010 byla snížena o šestnáct procentních bodů. Její vývoj lze vidět níže v Tab. 2.2

Tab. 2.2 Vývoj daňové sazby v letech 1999-2017

Zdaňovací rok	1999	2000 - 2003	2004	2005	2006 - 2007	2008	2009	2010 - 2017
Daňová sazba	35 %	31 %	28 %	26 %	24 %	21 %	20 %	19 %

Zdroj: vlastní zpracování.

### 2.2.10 Slevy na dani

Slevou na dani se rozumí snížení daňové povinnosti poplatníka, tedy sleva na vlastní dani. Její účinnost je tak silnější, což může být důležité při propočítávání optimalizace daně. Tyto slevy jsou odečítány od celkové daňové povinnosti poplatníka, nikoliv od základu daně. Daň, která je upravena o tyto slevy, je nazývána daní po slevách.

Jak uvádí Vančurová (2016), slevy je možné členit na slevy absolutní, relativní, standardní a nestandardní.

- **Absolutní slevy** – jsou dány pevnou částkou, tzn. že její výše se v žádném případě nemění. Absolutní slevou je například sleva 60 000 Kč za zaměstnance s těžším zdravotním postižením.
- **Relativní slevy** – snižují základní daňovou povinnost o stanovený procentní díl. Příkladem může být sleva u silniční daně, kde u motorových vozidel využívaných v kombinované přepravě se používá sleva na dani ve výši 25 % - 90 %, která je závislá na počtu jízd.
- **Standardní slevy** – při splnění zákonných podmínek si může daňový subjekt uplatnit standardní slevy. Jde o zákonem stanovené, pevné částky. Jako příklad lze uvést slevu na poplatníka u daně z příjmů fyzických osob v částce 24 840 Kč.
- **Nestandardní slevy** – za nestandardní slevu lze považovat prokazatelně vynaložené výdaje, o které může být daňová povinnost základní snížena, buďto v plné výši nebo do výše daného omezení. V daňovém systému České republiky máme jedinou nestandardní slevu, a to je sleva za umístění dítěte (nejčastěji ve školce) u daně z příjmů fyzických osob.

Slevy na dani, kterými si mohou právnické osoby snížit daňovou povinnost, jsou definovány zákonem o dani z příjmů, konkrétně v § 35 odst. 1. Jedná se především o:

- slevu na zaměstnance se zdravotním postižením – výše této slevy je osmnáct tisíc Kč
- slevu na zaměstnance s těžším zdravotním postižením – výše této slevy je šedesát tisíc Kč

Významným aspektem pro výpočet slev je průměrný roční přepočtený počet zaměstnanců se zdravotním postižením. Tento přepočtený počet zaměstnanců je vypočítán jako podíl celkového počtu hodin, který zaměstnanec odpracoval v rámci své pracovní doby za rok resp. za období, za které je podáváno daňové přiznání a celkového ročního fondu pracovní doby na jednoho zaměstnance. Do celkového počtu odpracovaných hodin nejsou zahrnuty např. hodiny, které nebyly odpracovány a nepřítomnost zaměstnance nebyla omluvena.

Jednotlivé slevy lze využít současně, pokud pro jejich uplatnění byly splněny podmínky dané zákonem.



Dle § 67 odst. 2 zákona o zaměstnanosti jsou za zaměstnance se zdravotním postižením považovány fyzické osoby, které jsou:

- a) orgánem sociálního zabezpečení, uznány invalidními ve třetím stupni (jedná se o osoby s těžším zdravotním postižením),
- b) orgánem sociálního zabezpečení, uznány invalidními ve druhém nebo prvním stupni (jedná se o osoby se zdravotním postižením),
- c) rozhodnutím úřadu práce, jsou uznány zdravotně znevýhodněnými (jedná se o osoby zdravotně znevýhodněné).

### **2.2.11 Zálohy na dani**

Zálohou rozumíme povinnou platbu na daň, kterou musí každý poplatník uhrazovat během zdaňovacího období, pokud výše daňové povinnosti není známa. Po skončení zdaňovacího období jsou zálohy odečteny od skutečné daňové povinnosti, a poté jim vzniká buďto nedoplatek, který musí být uhrazen nejpozději do konce března následujícího roku popř. do konce června, pokud poplatník využívá služeb daňového poradce, nebo přeplatek, který je jim vrácen.

Povinnost odvádět zálohy mají všichni poplatníci, jak fyzické, tak právnické osoby. Existují ovšem výjimky, které zálohy odvádět nemusejí, tyto osoby jsou uvedeny v § 38a odst. 2, 5, 8 a 9 ZDP. Jedná se o:

- osoby, jejichž poslední známá povinnost zaplatit daň nepřekročila částku 30 000 Kč,
- osoby, které zemřely,
- kraje a obce,
- osoby, které skončily činnost, ze které jim vyplývaly příjmy zdanitelné, či zdroj těchto příjmů poplatníkovi zanikl,
- osoby, jejichž příjmy jsou ze závislé činnosti, které jim neplynou ze zahraničních zdrojů, pokud mu neplynou jiné zdanitelné příjmy.

Výše záloh, jak demonstruje Tab. 2.3 vychází z poslední známé daňové povinnosti. Způsob určení její výše a termín splatnosti jsou uvedeny v následující tabulce.

Tab. 2.3 Metodika určení výše záloh

<b>Daňová povinnost</b>	<b>&lt; 30 000 Kč</b>	<b>30 000 – 150 000 Kč</b>	<b>&gt; 150 000 Kč</b>
<b>Výše zálohy</b>	-	40 % z DP	25 % z DP
<b>Splatnost zálohy</b>	-	15. den 6. a 12. měsíce	15. den 3., 6., 9. a 12. měsíce

Zdroj: zákon o daních z příjmů § 38a, vlastní zpracování.

### **3 Charakteristika vybrané obchodní společnosti**

V této části práce bude zpracována kapitola o vybrané obchodní společnosti, konkrétně tedy o akciové společnosti Ostravské vodárny a kanalizace a.s. Korporace, která byla založena v květnu 1992, sídlí v Ostravě. Privatizací státního podniku Severomoravské vodovody a kanalizace Ostrava vznikly dvě akciové společnosti, a to Ostravské vodárny a kanalizace a.s. a Severomoravské vodovody a kanalizace Ostrava, a.s. Provoz vodovodů a kanalizací je jejím hlavním předmětem činnosti.

#### **3.1. Činnost obchodní společnosti**

Společnost momentálně zásobuje pitnou vodou obyvatele Ostravy, která pochází z veřejné vodovodní sítě, přičemž třicet pět až čtyřicet procent pochází z podzemních zdrojů nacházejících se v oblasti města Ostravy a roční produkce těchto zdrojů se pohybuje okolo 7,5 až 9,5 miliónů metrů krychlových. Zbýlých šedesát až šedesát pět procent je nakupováno od společnosti Severomoravské vodárny a kanalizace, a.s., jež dodává povrchovou vodu upravenou na vodu pitnou z nádrží Morávka, Kružberk a Šance.

První zmínky o vodárenství v oblasti Ostravy sahají až do roku 1885. V dnešní lokalitě úpravny vody v Ostravě – Nové vsi došlo k prvnímu jímání podzemní vody za pomoci jímacích zářezů. Tento proces byl na svou dobu pokročilý, avšak ve srovnání s dnešními technikami ho lze označit za zastaralý či primitivní. Již o pár let později, na začátku 20. století, se přešlo k jímání pomocí vybudovaných studen. K vybudování první přímé předchůdkyně dnešní vodárny bylo přistoupeno v roce 1908. Od té doby dochází k neustálému pokroku v oboru čištění a úpravy pitné vody, momentálně voda v této vodárně pochází hned ze dvou lokalit – Nové Vsi a Dubí. Také se přešlo na vícestupňovou úpravu, jež je nutná z důvodu vyššího obsahu železa, manganu a amonných iontů.

Pro lepší distribuci pitné vody byla zřízena úpravna vody i v samotném Dubí. V této době tak měla původní úpravna v Nové vsi pouze jedno prameniště. V Dubí však došlo k datu 31. 05. 2006 k zastavení činnosti provozu zdejší úpravně, a odklonění stále aktivního prameniště právě do Nové vsi. Nutno zmínit, že z geografického hlediska tento zásah nebyl příliš riskantním ani velkým, protože zdejší zdroj a úpravna zajišťovaly vodu jen pro nízkotlakovou část městského obvodu Poruba, zatímco starší úpravna jen se svým prameništěm pokrývá téměř celou část Slezské i Moravské Ostravy, přilehlých částí, jakými jsou Hrušov, Heřmanice, Muglinov a dokonce i část již zmiňované Poruby.

Vodních zdrojů mají Ostravské vodárny a kanalizace, a.s., k dispozici daleko více. Jeden z nejstarších, Palesek, je používán od 19. století a nachází se ve Staré Bělé. Oficiální stránky námi rozebírané organizace o něm hovoří takto: „Jubilejní vodárna císaře Františka Josefa“, byla slavnostně uvedena do provozu osobně císařem Františkem Josefem dne 4. 10. 1900. Zdroj zásobuje společně s vodním zdrojem Pešatek část Proskovic, Starou Bělou, část Hrabůvky a Vítkovice.“ Nedaleko od Paleseku se nachází i mladší zásobárna výše zmíněných oblastí prameniště Pešatek.

Zásobárnami pro zbylé oblasti města jsou vodní zdroje pocházející z období třicátých let minulého století, jakými jsou Ještěrka v Ostravě – Bártovicích a II. vodovod v Ostravě – Zábřehu. Posledním historickým vodním zdrojem je Důlnák ve Vratimově, který je jako jediný složen hned ze čtyř samostatných částí Les, Zimnice, Rakovec a Stará Datyně. Jeho historie se datuje opět až k samotnému začátku vodárenství v této oblasti, tudíž ke konci devatenáctého století a původně byl určen pro zásobování Slezské Ostravy. V roce 2009 byl částečně rekonstruován a současné době je používán pro oblasti Kunčic, Kunčiček a Bártovic.

Tab. 3.1 Statistiky distribuce pitné vody v roce 2016

<b>Distribuce pitné vody</b>	
Délka vodovodní sítě	1 034 km
Délka vodovodních přípojek	297 km
Počet vodovodních přípojek	29 695 ks
Počet vodoměrů zabudovaných v síti	30 162 ks
Počet čerpacích stanic na síti (ATS)	46 ks
Počet redukčních stanic	58 ks
Počet úpraven vody	1 ks
Počet vodojemů	15 ks
Objem vodojemů	40540 m <sup>3</sup>

Zdroj: OSTRAVSKÉ VODÁRNY A KANALIZACE a.s. Statistiky distribuce pitné vody v roce 2016 v městě Ostrava [online]. Dostupné z: <https://www.ovak.cz/index.php?structure=12&lang=1#a2>.

Jak je vidět v Tab. 3.1, celková délka vodovodní sítě Ostravských vodáren a kanalizací, a.s., je 1 034 kilometrů, přičemž přípojky k této síti mají délku 297 kilometrů. Rozvod vody pro město Ostrava s rozlohou 214 kilometrů čtverečních tak zajišťuje 1331 kilometr vodovodů a přípojek, což jenom potvrzuje velmi dobrou dostupnost pitné vody v tomto městě. Úpravu podzemní vody přitom stále zajišťuje jen úpravna v Nové vsi, které

pomáhá 46 čerpacích stanic a 58 redukčních stanic. V případě výpadku některého z vodních zdrojů je v 15 vodojemech připraveno 40 540 metrů krychlových vody.

Společnost Ostravské vodárny a kanalizace a.s., nezajišťuje pouze úpravu a logistiku pitné vody. Další z aktivit této společnosti je práce s kanalizačními sítěmi, jejich kontrolou, údržbou či případnou novou výstavbou. K poslední činnosti dochází zejména při velkém osídlování nových oblastí, u kterých se nevyplatí připojení k existující kanalizační síti.

Tab. 3.2 Odvádění a čištění odpadních vod

<b>Odvádění a čištění odpadních vod</b>	
Délka kanalizační sítě	880 km
Délka kanalizačních přípojek	177 km
Počet kanalizačních přípojek	22 000 ks
Počet čerpacích stanic	38 ks
Počet čistíren odpadních vod	5 ks
Drobné vodní toky	1 ks
Počet obyvatel napojených na kanalizaci	286 993
Z toho na čistírny odpadních vod	267 041

Zdroj: : OSTRAVSKÉ VODÁRNY A KANALIZACE a.s. Statistiky odvádění a čištění odpadních vod v roce 2016 v městě Ostrava [online]. Dostupné z: <https://www.ovak.cz/index.php?structure=12&lang=1#a2>.

Tab. 3.2 ukazuje délku kanalizační sítě 880 kilometrů, která s kanalizačními přípojkami dosahuje délky přes 1 000 kilometrů. Důležitým údajem je využívání této sítě obyvateli města, z téměř 293 tis. obyvatel využívá kanalizaci ostravských vodáren 287 tis. obyvatel, čistírnu odpadních vod poté 267 tis. obyvatel. Oba ukazatele tak přesahují devadesát procent a ukazují, že Ostravské vodárny a kanalizace, a.s., nemají ve své činnosti konkurenci.

Čistírny odpadních vod se podílejí na zlepšení životního prostředí právě čištěním znehodnocené vody. Hned 98,7 procent této činnosti probíhá v Ústřední čistírně odpadních vod v Ostravě – Přívozu, kde se přivádí odpadní vody z Ostravy, Slezské Ostravy, Muglinova, Kunčic, Kunčiček, Přívozu, Moravské Ostravy, Vítkovic, Mariánských Hor a Hulváků, Nové Vsi, Polanky, Proskovic, Zábřehu, Hrabové, Výškovice, Hrabůvky, Dubiny, Bělského lesa, Nové a Staré Bělé, Hošťálkovic, Lhotky, Petřkovic, Martinova, Poruby, Pustkovce, Plesné, Třebovic a Svinova a rovněž odpadní vody z Vratimova.

### 3.2. Orgány společnosti

Vnitřní struktura společnosti Ostravské vodárny a kanalizace a.s. je dualistickým systémem, tzn. že valná hromada představuje nejvyšší orgán společnosti, představenstvo je orgánem statutárním a dozorčí rada kontrolním orgánem korporace.

**Valná hromada** je nejvyšším orgánem, jedná se o shromáždění všech vlastníků společnosti. Během probíhající valné hromady akcionáři rozhodují o věcech, jako jsou změny ve stanovách, zvýšení nebo snížení základního kapitálu, volí a odvolávají členy orgánů společnosti a rozhodují o jejich odměňování nebo odsouhlasí způsob rozdělení disponibilního zisku a účetní závěrku a rozhodují o dalších věcech, které zákon o obchodních korporacích či jiné právní předpisy zahrnují do působnosti valné hromady.

**Představenstvo** je statutárním orgánem, který řídí společnost, zodpovídá za správnost vedení účetnictví společnosti, má na starosti vyhotovení účetní závěrky a další. Členové představenstva jsou voleni a odvoláváni valnou hromadou. V současné době se představenstvo společnosti Ostravské vodárny a kanalizace a.s. skládá z jednoho předsedy představenstva, místopředsedy představenstva a pěti členů představenstva.

**Dozorčí rada** je kontrolním orgánem, dozírá na působnost představenstva, dohlíží na účetnictví a veškeré doklady související se společností. Členové dozorčí rady jsou voleni a odvoláváni valnou hromadou. Momentálně se dozorčí rada vybrané společnosti skládá z dvou předsedů dozorčí rady, místopředsedy dozorčí rady a pěti členů dozorčí rady.

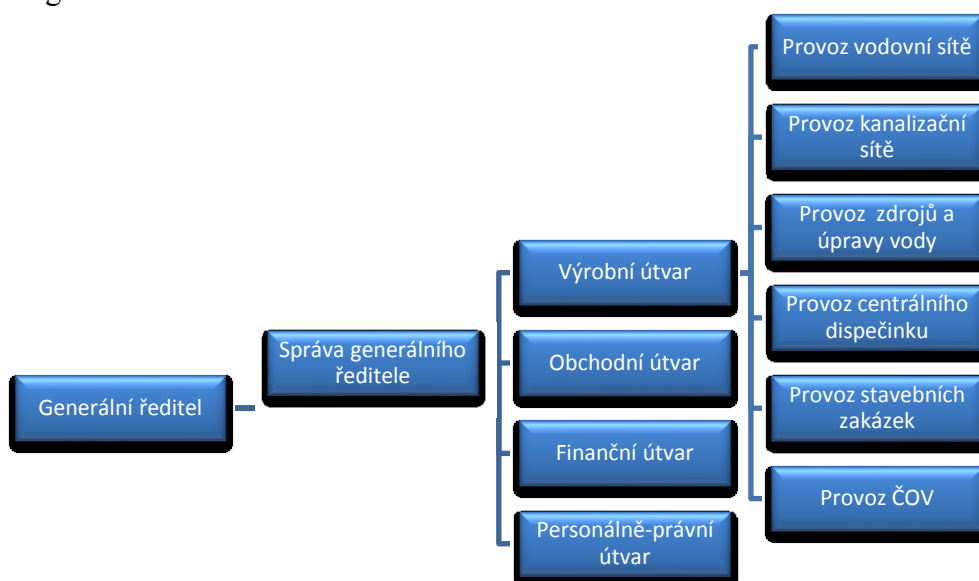
### 3.3. Hlavní akcionáři společnosti

**Společnost ONDEO Services CZ, s.r.o.**, patřící do skupiny SUEZ environnement, je druhým největším privátním operátorem ve vodárenském sektoru a řadí se mezi tři největší privátní provozovatele v oblasti vodárenství v ČR. Během své více než dvacetileté existence se byla společnost schopná prosadit v deseti vodárenských společnostech na celém území České republiky. V současné době je přítomna v pěti vodárenských společnostech, a to v Brně, Šumperku, Karlových Varech, Benešově a v Ostravě. Korporace, kde má SUEZ majetkový podíl, zásobuje pitnou vodou přes jeden milión obyvatel České republiky. Dlouhodobým cílem společnosti je udržovat partnerství s městy, obcemi a průmyslovými podniky.

**Statutární město Ostrava** je druhým hlavním akcionářem. Jde o administrativní centrum Moravskoslezského kraje se 1,2 milionem obyvatel. Je třetím největším městem v České republice, výhodně ležícím blízko hranic se Slovenskem a Polskem. Dalším významným akcionářem společnosti je fyzická osoba, konkrétně tedy pan RNDr. Lubomír Habrnál.

Na Obr. 3.1 je zachycena organizační struktura společnosti Ostravské vodárny a kanalizace a.s.

Obr. 3.1 Organizační struktura



Zdroj: Výroční zpráva společnosti Ostravské vodárny a kanalizace a.s., vlastní zpracování.

## 4 Aplikace a výpočet daňové povinnosti

V této kapitole je uveden postup při výpočtu daňové povinnosti společnosti Ostravské vodárny a kanalizace a.s. za zdaňovací období 2014 a 2015 a následně jejich srovnání, dále bude zkoumán a komentován vývoj daňového zatížení společnosti za období 2005 až 2015, rovněž bude zmíněna odložená daň. Poté budou zjištěné údaje zhodnoceny a doporučeny možnosti, jak zoptimalizovat základ daně, které by mělo vést ke snížení daňové povinnosti legální cestou.

### 4.1. Výpočet daňové povinnosti společnosti Ostravské vodárny a kanalizace a.s.

Účetní jednotka Ostravské vodárny a kanalizace a.s. je povinna svou účetní závěrku ověřovat auditorem dle § 20 zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, neboť spadá do kategorie velké účetní jednotky. Ta je dle § 1b zákona o účetnictví definována třemi aspekty, a to:

- čistý obrat za rok činí celkem 1000 mil. Kč,
- aktiva činí celkem 500 mil. Kč
- a průměrný počet zaměstnanců během účetního období činí celkem 250 osob.

Pokud účetní jednotka překračuje minimálně dvě z těchto kritérií, je považována za velkou účetní jednotkou. Dle zákona o účetnictví jsou tyto pojmy definovány takto:

- **čistým obratem** za rok rozumíme výši výnosů poníženou o prodejní slevy, následně jsou děleny počtem měsíců, které tvoří účetní období a dále je vynásobená dvanácti,
- **aktiva** jsou definována jako souhrn majetku, který lze zjistit z rozvahy
- a **průměrný počet zaměstnanců** je počítán dle metodiky Českého statistického úřadu a je chápán jako průměrný přepočtený evidenční počet zaměstnanců.

Tato kategorizace účetních jednotek je stanovena zákonem proto, neboť účetní jednotky, jejichž povinností není mít účetní závěrku ověřenou auditorem (mikro a malé účetní jednotky), mají spoustu výhod, např. nemusejí sestavovat účetní závěrku v plném rozsahu, nemusejí sestavovat výkaz cash-flow, přehled o změnách vlastního kapitálu, nemusejí zveřejňovat výkaz zisku a ztráty a sestavovat výroční zprávu.

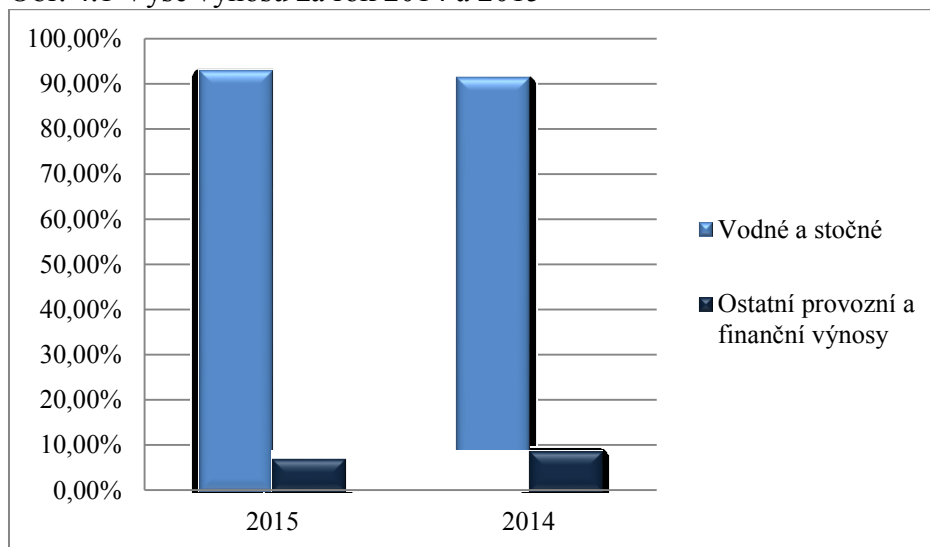
Abychom stanovili výši daňové povinnosti právnických osob, v první řadě je třeba znát výši výnosů a nákladů za dané účetní období, jde o výsledkové účty, které nalezneme



ve výkazu zisku a ztráty. Jejich rozdílem je výsledek hospodaření. Je-li výsledek kladný, jedná se o zisk a v opačném případě jde o ztrátu, je-li výsledek záporný. Výsledek hospodaření běžného účetního období, který slouží k vyměření daňové povinnosti, je součtem výsledku hospodaření z provozní činnosti, finanční činnosti a do roku 2015 zde figuroval i výsledek hospodaření z mimořádné činnosti.

Výnosy (šestá účtová třída) vyjadřují výkony účetních jednotek v peněžní podobě. Jedná se zejména o prodej výrobků a zboží, poskytování služeb a jiné. Často jsou zaměňovány s příjmy, ale liší se tím, že příjmy představují skutečný příjem peněžních prostředků a výnosy jsou pouze výkony vyjádřené v peněžních prostředcích. Výnosy lze členit na provozní, finanční a do roku 2015 byly i mimořádné. Během let 2014 a 2015 nebyly společností vykázány žádné mimořádné výnosy, proto nebyly v Tab. 4.1 uvedeny. Hlavním zdrojem výnosů, které jsou společností Ostravské vodárny a kanalizace vykazovány, jsou především výnosy z dodávání pitné vody jak domácnostem, tak i podnikatelským subjektům. Dle Obr 4.1 tyto výnosy každoročně činí kolem 90 % veškerých výnosů.

Obr. 4.1 Výše výnosů za rok 2014 a 2015



Zdroj: Výroční zpráva společnosti Ostravské vodárny a kanalizace a.s., vlastní zpracování.

Podrobný seznam výnosů, které byly vykazovány společností Ostravské vodárny a kanalizace v roce 2014 a 2015, jsou uvedeny níže v Tab. 4.1.

Tab. 4.1 Konečné zůstatky výnosových účtů za rok 2014 a 2015

<b>Výnosy</b>		
Položka	2014	2015
<b>VÝNOSY CELKEM</b>	<b>1 113 090 000</b>	<b>1 100 679 000</b>
<b>Provozní výnosy</b>	<b>1 112 295 000</b>	<b>1 100 215 000</b>
Výkony	1 086 279 000	1 084 251 000
- tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	1 086 055 000	1 083 486 000
- aktivace	224 000	765 000
Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu	18 952 000	6 971 000
- tržby z prodeje dlouhodobého majetku	15 483 000	974 000
- tržby z prodeje nepotřebného materiálu	3 469 000	5 997 000
Ostatní provozní výnosy	7 064 000	8 993 000
<b>Finanční výnosy</b>	<b>795 000</b>	<b>464 000</b>
Výnosové úroky	787 000	450 000
Ostatní finanční výnosy	8 000	14 000

Zdroje: Výkaz zisku a ztráty společnosti Ostravské vodárny a kanalizace a.s., vlastní zpracování.

Náklady (pátá účtová třída) představují pokles aktiv či zvýšení závazků. Jinou definicí pro náklady je i spotřeba ekonomických vstupů vyjádřená v peněžní hodnotě. Tyto vstupy, které jsou spotřebovány při produkci služeb a výrobků společnosti, jsou cizí výkony (nakoupené služby), práce vlastních zaměstnanců (mzdové náklady), oběžný majetek (spotřebovaný materiál) a další. Od výdajů se liší tím, že výdajem se považuje skutečný úbytek peněžních prostředků, ale náklady jsou spotřebou vstupů vyjádřenou finančními prostředky. Klasifikovat náklady lze z mnoha hledisek, základními hledisky jsou účetní hledisko (provozní, finanční a do roku 2015 mimořádné), z kalkulačního hlediska (přímé a nepřímé) a z hlediska závislosti nákladů na změnách objemu výkonů (fixní a variabilní). Důvodem absence mimořádných nákladů v Tab. 4.2 je nulové vykázání těchto nákladů.

V Tab. 4.2 jsou vypsány náklady společnosti Ostravské vodárny a kanalizace a.s. za rok 2014 a 2015.

Tab. 4.2 Konečné zůstatky na nákladových účtech za rok 2014 a 2015

<b>Náklady</b>		
Položka	2014	2015
<b>NÁKLADY CELKEM</b>	997 162 000	993 240 000
<b>Provozní náklady</b>	<b>996 289 000</b>	<b>992 290 000</b>
Výkonová spotřeba	731 767 000	727 465 000
- spotřeba materiálu a energie	240 212 000	237 153 000
- služby	491 555 000	490 312 000
Osobní náklady	203 234 000	206 481 000
- mzdové náklady	140 478 000	142 779 000
- odměny členům orgánů obchodní korporace	1 750 000	1 889 000
- náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	56 708 000	57 509 000
- sociální náklady	4 298 000	4 304 000
Daně a poplatky	1 865 000	1 344 000
Odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku	29 103 000	30 362 000
Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu	8 358 000	5 773 000
- zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	5 262 000	0
- prodaný nepotřebný materiál	3 096 000	5 773 000
Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti	- 2 086 000	1 243 000
Ostatní provozní náklady	24 048 000	19 622 000
<b>Finanční náklady</b>	<b>873 000</b>	<b>950 000</b>
Ostatní finanční náklady	873 000	950 000

Zdroje: Výkaz zisku a ztráty společnosti Ostravské vodárny a kanalizace a.s., vlastní zpracování.

Prvním krokem k výpočtu daňové povinnosti právnické osoby je porovnání výnosů a nákladů, které společnost vykazovala během účetního období. Rozdíl mezi výnosy a náklady resp. hrubý výsledek hospodaření, se stává základním neupraveným základem daně. Tento výsledek hospodaření se zvyšuje či snižuje o položky upravující základ daně, jedná se o daňově neuznatelné náklady či nezdaňované výnosy. Dále byl od výsledku hospodaření odečten rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy, v tomto případě šlo o zápornou hodnotu, z čehož vyplývá, že účetní odpisy byly nižší než odpisy daňové. Upravený základ daně lze dále snížit o ztráty z minulých let a bezúplatná plnění. Daňovou povinnost, která je stanovena násobením výsledného základu daně a sazbou daně, která činí devatenáct procent,

Ize snížit o slevy na dani, a tím je určena výše konečné daňové povinnosti společnosti Ostravské vodárny a kanalizace a.s. Postup výpočtu daně, kterou musí společnost odvést, je zobrazen v Tab. 4.3.

Tab. 4.3 Výpočet daňové povinnosti za rok 2014 a 2015 v Kč

Položka	2014	2015
Výnosy	1 113 090 000	1 100 679 000
Náklady	997 162 000	993 240 000
<b><i>Hrubý výsledek hospodaření</i></b>	<b><i>115 928 000</i></b>	<b><i>107 439 000</i></b>
Položky zvyšující základ daně	9 826 000	6 308 000
Položky snižující základ daně	- 5 218 000	- 2 800 000
Rozdíl odpisů účetních a daňových	- 5 680 000	- 6 892 000
<b><i>Upravený základ daně</i></b>	<b><i>114 856 000</i></b>	<b><i>104 055 000</i></b>
Odečtení ztráty minulých let	0	0
<b><i>Snížený základ daně</i></b>	<b><i>114 856 000</i></b>	<b><i>104 055 000</i></b>
Odečtení bezúplatných plnění	- 135 000	- 130 000
<b><i>Výsledný základ daně</i></b>	<b><i>114 721 000</i></b>	<b><i>103 925 000</i></b>
Sazba daně	0,19	0,19
<b><i>Daň</i></b>	<b><i>21 796 990</i></b>	<b><i>19 745 750</i></b>
Sleva na dani	- 128 000	- 124 000
<b><i>Konečná daň po slevách</i></b>	<b><i>21 668 990</i></b>	<b><i>19 621 750</i></b>
Zálohy	19 010 200	20 338 200
Doplatek	2 658 790	0
Přeplatek	0	716 450

Zdroj: vlastní zpracování.

O dani z příjmů se účtuje prostřednictvím pasivního účtu 341 – *Daň z příjmů* na straně Dal a nákladového účtu 591 – *Daň z příjmů – splatná* na straně Má dáti. Úhrada daně je účtována jako snížení závazku na účtu 341 na straně Má dáti a na straně Dal se snižuje částka peněžních prostředků na účtu finančních prostředků, obvykle 221. V případě přeplatku daňové povinnosti nám finanční úřad vrací peníze, čili přírůstek peněz na účtu 221 a 341 na straně Dal.

Vzhledem k tomu, že společnost Ostravské vodárny a kanalizace má zákonem danou povinnost, že účetní závěrka musí být ověřena auditorem, se musí daňové přiznání podat nejpozději do 30. června 2016. Současně v tento den je také splatná daň z příjmů. Výše záloh

na daň z příjmů pro rok 2016 závisí na poslední známé daňové povinnosti za rok 2015 a 2014, konkrétně tedy na částce 19 621 750 Kč a 21 668 990 Kč. Korporace bude v roce 2016 platit zálohy na daň z příjmů každé čtvrtletí ve výši 25 % daňové povinnosti. Výše těchto záloh jsou zaokrouhlovány na stovky nahoru a jejich data splatnosti demonstruje Tab. 4.4. Důvodem odlišnosti záloh placených v březnu a červnu je fakt, že k 15. 6. 2015 ještě nebyla známa daňová povinnost společnosti za rok 2015, proto byly zálohy vyčísleny z poslední známé daňové povinnosti, tedy z roku 2014.

Tab. 4.4 Zálohy na rok 2016

<b>Datum splatnosti</b>	<b>Výše zálohy</b>
15. 3. 2016	5 417 300 Kč
15. 6. 2016	5 417 300 Kč
15. 9. 2016	4 905 500 Kč
15. 12. 2016	4 905 500 Kč

Zdroj: vlastní zpracování.

#### Odložená daň

Ačkoliv název “Odložená daň” naznačuje, že souvisí s daňovou povinností, jedná se pouze o účetní pojem. Pojem odložená daň je považován dočasný rozdíl mezi daňovým a účetním pojetím účetních případů např. zůstatková cena dlouhodobého hmotného majetku. Účetní jednotky sestavující účetní závěrku v plném rozsahu a tvořící konsolidační celek musí o této dani účtovat a vykazovat ji, naopak ostatní účetní jednotky, jejichž povinností není sestavit účetní závěrku v plném rozsahu, mohou o odložené dani účtovat dobrovolně. Odloženou daní je buď odložená daňová pohledávka, kde nám tato pohledávka udává výši daně, o kterou bude daň z příjmů v budoucnu snížena nebo naopak odložený daňový závazek, kde nám tento závazek udává výši daně, která bude muset být zaplacená účetní jednotkou z důvodů těchto přechodných rozdílů.

Tab. 4.5 Vyčíslení odložené daně společnosti Ostravské vodárny a kanalizace a.s.

v tis. Kč	2013		2014		2015	
Položky	ODZ	ODP	ODZ	ODP	ODZ	ODP
Rozdíl mezi daňovou a účetní ZC DM	- 15 769	0	- 16 557	0	- 17 949	0
OP k pohledávkám	0	331	0	136	0	97
OP k zásobám	0	0	0	0	0	0
Rezervy	0	534	0	704	0	937
Celkem	- 15 769	865	- 16 557	840	- 17 949	1 034
<b>ODZ/ODP</b>	<b>- 14 904</b>		<b>- 15 717</b>		<b>- 16 915</b>	

Zdroj: Výroční zpráva společnosti Ostravské vodárny a kanalizace a.s., vlastní zpracování.

Dle Tab. 4.5 lze vyčíst, že společnost vykazovala v letech 2013 – 2015 odložený daňový závazek, konkrétně v roce 2013 částku 14 904 tis. Kč, v roce 2014 částku 15 717 tis. Kč a v roce 2015 částku 16 915 tis. Kč, tyto položky jsou zaznamenány v rozvaze pod odloženým daňovým závazkem. Ve výkazu zisku a ztráty se pod položkou Daň z příjmů za běžnou činnost – odložená vždy nachází rozdíl mezi ODZ či ODP z běžného účetního období a ODZ či ODP z minulého účetního období, tzn. za rok 2014 je odložená daň generována společností ve výši 813 tis. Kč a za rok 2015 činí odložená daň 1 197 tis. Kč (z důvodu zaokrouhlení nesouhlasí o 1 tis. Kč).

O odloženém daňovém závazku se účtuje prostřednictvím aktivně-pasivního účtu 481 – *Odložený daňový závazek a pohledávka* na straně Dal a nákladového účtu 592 – *Daň z příjmů – odložená* na straně Má dáti. O odložené daňové pohledávce se účtuje naopak, tedy na účtu 481 na straně Má dáti a na účtu 592 na straně Dal.

#### 4.2. Srovnání zdaňovacích období 2005 až 2015

V následující části práce bude srovnáno hospodaření společnosti během více než deseti let, pomocí vybraných metod finanční analýzy (vertikální analýza provozních výnosů a nákladů, ukazatele zadluženosti), slovních komentářů týkající se vývoje hospodaření společnosti a jiných. Dále pak bude okomentováno daňové zatížení korporace během daného období a možnosti důsledků vysoké popř. nízké daňové zátěže.

Pomocí vertikální analýzy výnosů a nákladů společnosti byla využita jako vztažná veličina hodnota celkových provozních výnosů a nákladů (celkové výše provozních výnosů a nákladů jsou uvedeny v Tab. 4.6 a v Tab. 4.7), které tvoří značnou část výnosů a nákladů

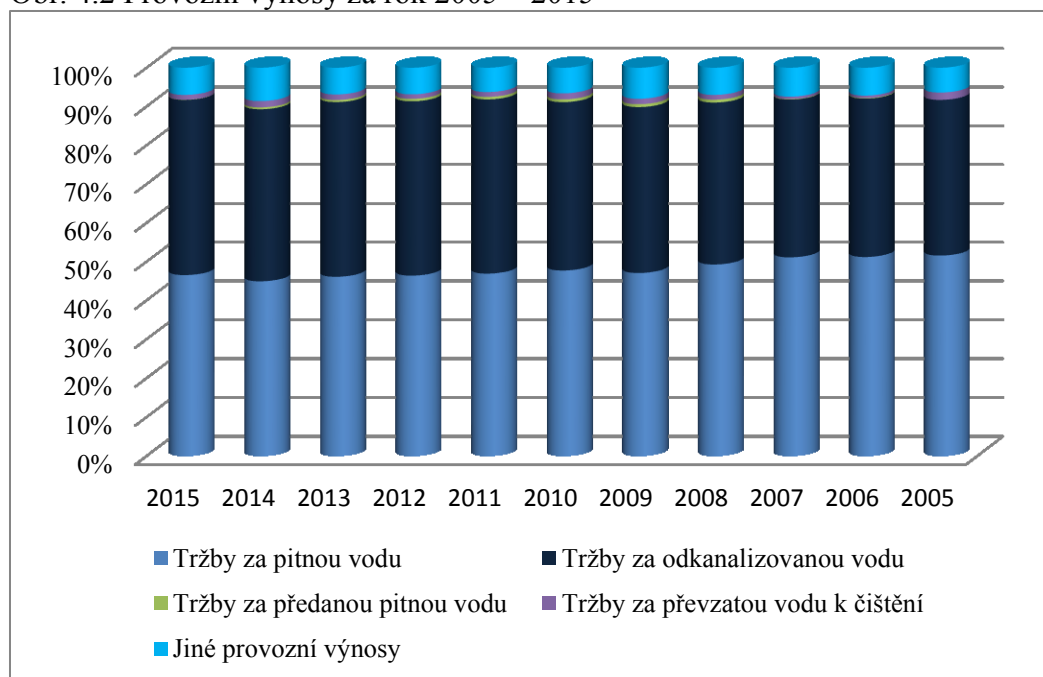
za běžné účetní období (výše finančních výnosů tvoří méně než 10 % celkových výnosů a finanční náklady nebyly v hodnoceném období vykazovány). Z Obr. 4.2 je zřejmé, že významnou část provozních výnosů tvoří dvě položky, a to tržby za pitnou vodu a tržby za vodu odkanalizovanou. V průběhu jedenácti let tyto složky výnosů tvoří každá kolem 45 % z celkových provozních výnosů. Co se týče tržeb, které přispívají celkovým provozním výnosům nejnižším podílem, jsou to tržby za předanou pitnou vodu, jejichž výše během let bývá v průměru kolem 4 mil. Kč.

Tab. 4.6 Výše provozních výnosů (v tis. Kč)

Rok	2005	2006	2007	2008	2009	2010
Výnosy	804 124	834 188	858 099	901 740	965 213	966 102
Rok	2011	2012	2013	2014	2015	-
Výnosy	1 010 501	1 017 632	1 070 642	1 112 295	1 100 215	-

Zdroj: Výroční zprávy společnosti Ostravské vodárny a kanalizace a.s. za rok 2005 – 2015, vlastní zpracování.

Obr. 4.2 Provozní výnosy za rok 2005 – 2015



Zdroj: Výroční zprávy společnosti Ostravské vodárny a kanalizace a.s. za rok 2005 – 2015, vlastní zpracování.

Dle Tab. 4.7 a Obr. 4.3 můžeme říci, že provozní náklady mají během posuzovaného období rostoucí charakter bez výrazných odchylek. Podstatnou část nákladů tvoří služby, dále jsou to náklady na spotřebu materiálu a energie a osobní náklady. Každoročně jsou jednotlivé položky provozních nákladů zastupovány přibližně stejným dílem na celkových nákladech, s výjimkou roku 2005, kde si služby a náklady na materiál a energie byly téměř rovny (rozdíl o cca 3 %), a v porovnání s následujícími roky je hodnota odpisů obzvlášť vysoká (23,25 %

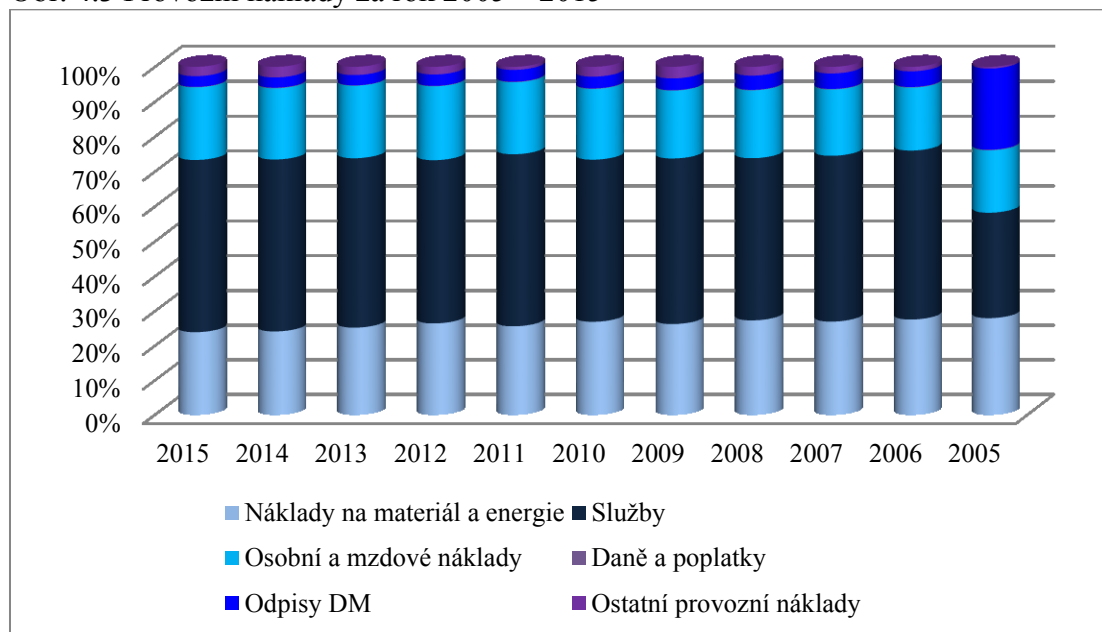
v roce 2005, v následujících letech kolem 3 – 4 %). Důvodem tak vysoké výše odpisů byla vysoká hodnota dlouhodobého majetku, konkrétně jen hodnota dlouhodobého hmotného majetku obchodní společnosti přesahovala částku 3,4 mld. Kč. V roce 2006 ovšem hodnota DHM rapidně klesla na 287 mil. Kč.<sup>1</sup>

Tab. 4.7 Výše provozních nákladů (v tis. Kč)

Rok	2005	2006	2007	2008	2009	2010
Náklady	742 233	773 103	783 312	826 202	884 606	884 178
Rok	2011	2012	2013	2014	2015	-
Náklady	912 582	916 400	968 259	996 289	992 290	-

Zdroj: Výroční zprávy společnosti Ostravské vodárny a kanalizace a.s. za rok 2005 – 2015, vlastní zpracování.

Obr. 4.3 Provozní náklady za rok 2005 – 2015



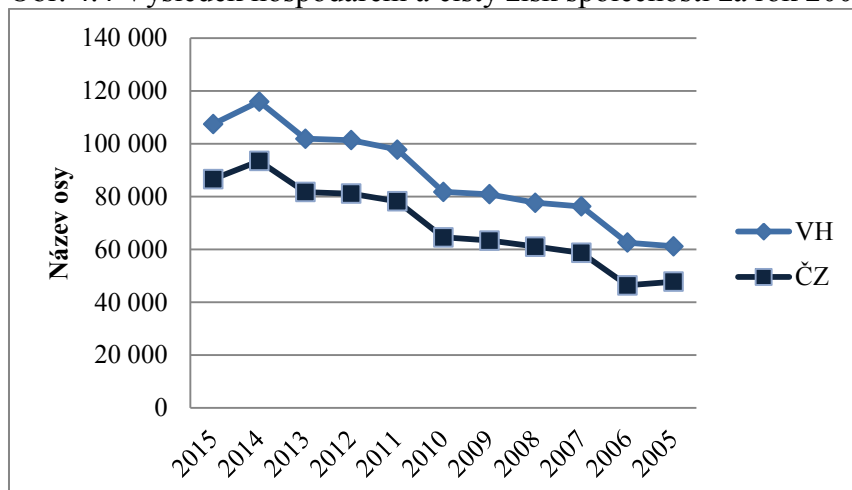
Zdroj: Výroční zprávy společnosti Ostravské vodárny a kanalizace a.s. za rok 2005 – 2015, vlastní zpracování.

Během sledovaných jedenácti let byl obchodní korporací generován kladný výsledek hospodaření, jehož průběh lze označit za rostoucí viz Obr. 4.4. V souvislosti s tímto výsledkem úzce souvisí čistý zisk (jedná se o výsledek hospodaření po odečtení daně z příjmu), jehož charakter je taktéž rostoucí, doslova kopíruje linii výsledku hospodaření před zdaněním. V průběhu jedenácti let oba tyto výsledky rostly bez extrémních výkyvů, ovšem v roce 2007 došlo ke značnému zvýšení VH, konkrétně o 13 mil. Kč, v roce 2011 o skoro 16 mil. Kč a v roce 2014 o 14 mil. Kč. Důvodem může být např. nárůst výnosů (v roce 2011 šlo až o 44, 6 mil. Kč oproti předchozímu roku).

<sup>1</sup> Důvod snížení DHM viz str. 51



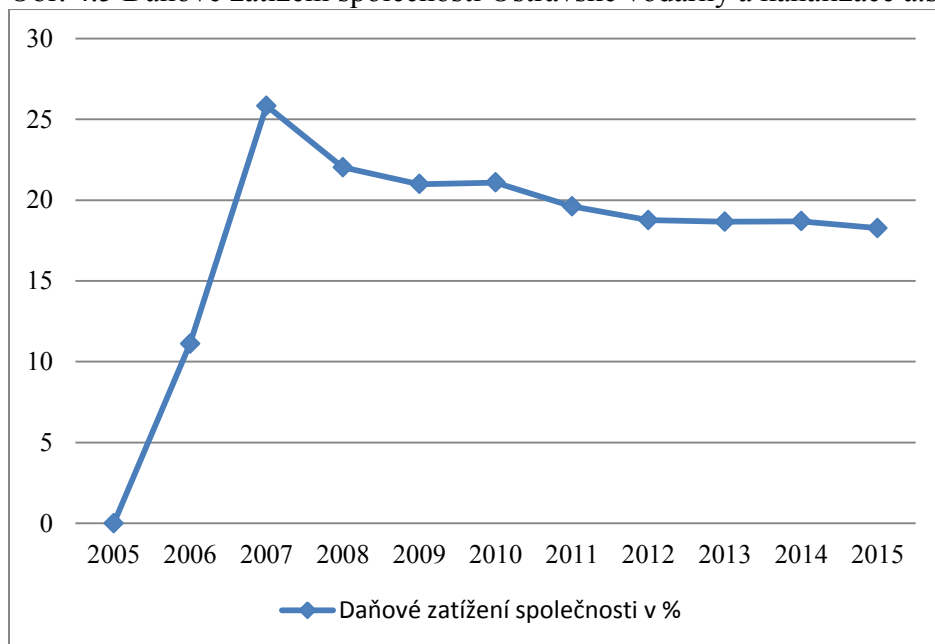
Obr. 4.4 Výsledek hospodaření a čistý zisk společnosti za rok 2005 – 2015 v tis. Kč



Zdroj: Příloha č. 3 a č. 4, vlastní zpracování.

Další faktor, který úzce souvisí s výsledkem hospodaření je výše daňového zatížení společnosti, neboť tato výše je ovlivňována výší výsledku hospodaření běžného účetního období, to zpravidla znamená, že čím vyšší je výsledek hospodaření, tím vyšší je daňová povinnost. Vývoj tohoto zatížení je znázorněn na Obr. 4.5.

Obr. 4.5 Daňové zatížení společnosti Ostravské vodárny a kanalizace a.s.



Zdroj: Výroční zprávy společnosti Ostravské vodárny a kanalizace a.s. za rok 2005 – 2015, vlastní zpracování.

Dle Obr. 4.5 lze říci, že společnost byla nejvíce zatížena daňovou povinností v roce 2007. Naopak v roce 2005 byla výše daně nulová, to způsobil jednak nízký výsledek hospodaření (61 160 tis. Kč), ale především vysoký rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy (-58 136 tis. Kč) a následný odpočet ztráty minulých let. Mezi rokem 2005 – 2007 došlo k prudkému nárůstu daňového zatížení, důvodem je především vyšší výsledek hospodaření,

který společnost v roce 2007 vygenerovala, ovšem jistou roli v tom hraje i fakt, že za rok 2007 již nebylo možné umořit ztrátu minulých let oproti předchozím rokům. Rozdíl mezi daňovými a účetními odpisy byl menší, v roce 2007 byl o více než 50 000 tis. Kč nižší, to bylo důsledkem změny odpisování majetku.<sup>2</sup> Po roce 2007 je daňové zatížení společnosti stabilnější bez extrémních výkyvů, meziročně toto zatížení klesá v průměru o jedno procento, navzdory ke každoročnímu růstu výsledku hospodaření v průměru o 4,5 milionů Kč. Vliv na tento jev má jednak snižování sazby daně během let, ve většině případů je hodnota částek snižující základ daně vyšší než hodnota neuznatelných nákladů a jiných částek zvyšující základ daně, což rovněž ovlivňuje základ daně a tím i daňovou povinnost. Konkrétní procenta daňového zatížení společnosti jsou uvedeny v příloze č. 3 a 4.

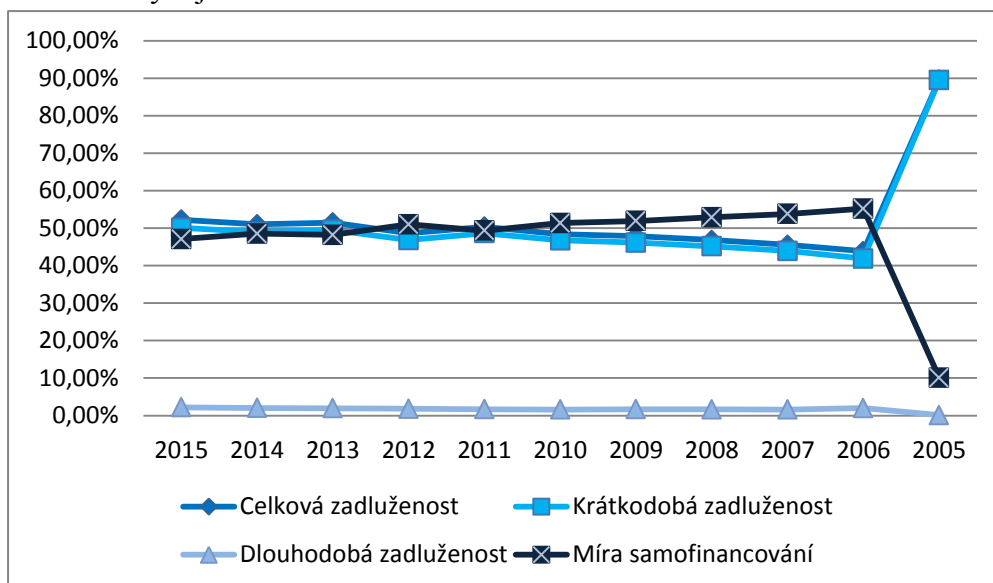
Dalším nástrojem finanční analýzy, pomocí kterého bude hodnoceno hospodářství společnosti, jsou ukazatele zadluženosti, konkrétně celková zadluženost, krátkodobá zadluženost, dlouhodobá zadluženost a míra samofinancování a ukazatele likvidity (běžná, pohotová a okamžitá). Zadluženost obecně je udávána poměrem dluhů a aktiv, čili majetku společnosti, v procentech. V tomto poměru lze použít k výpočtu výši krátkodobých, dlouhodobých nebo celkových dluhů, to se odvíjí od toho, která zadluženost má být vyčíslena. Pomocí ukazatelů zadluženosti je možné říci, v jakém rozsahu je majetek korporace kryt cizími finančními zdroji. Naopak míra samofinancování, u které už z názvu můžeme odvodit, co nám udává (majetek krytý vlastními finančními zdroji), je poměrem vlastního kapitálu a aktiv společnosti.

Pomocí skupiny ukazatelů likvidity je vyjádřena schopnost korporace dostát svým závazkům, laicky řečeno zda a v jaké výši je společnost schopna uhradit své závazky. Pojem likvidita je charakterizován souhrn všech likvidních prostředků, kterými je společnost schopna uhradit své závazky. Těmito prostředky je oběžný majetek korporace. Nejlikvidnějším majetkem bývá krátkodobý finanční majetek a naopak nejméně likvidním zásoby. Likviditu lze dělit na běžnou, pohotovou a okamžitou. Běžná likvidita je vyjadřována poměrem oběžného majetku a krátkodobých závazků, pohotová likvidita je rovna poměru oběžného majetku mimo zásoby a krátkodobých závazků a okamžitá likvidita představuje poměr krátkodobého finančního majetku a již zmiňovaných závazků krátkodobých.

---

<sup>2</sup> Ke změně odpisování majetku došlo z důvodu převodu pronajatého majetku od statutárního města Ostravy na podrozvahové účty, viz str. 51.

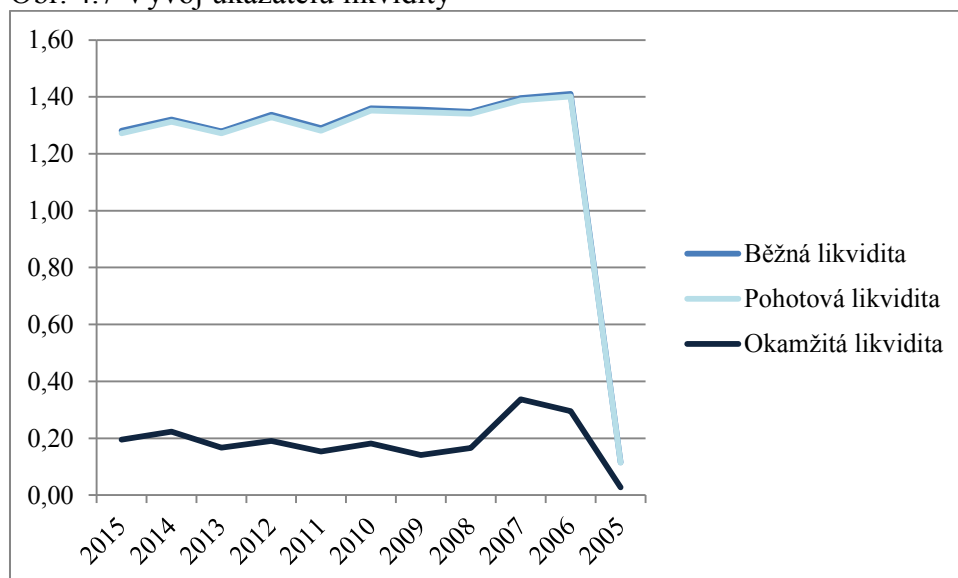
Obr. 4.6 Vývoj ukazatelů zadluženosti



Zdroj: vlastní zpracování.

Vývoj celkové zadluženosti společnosti, vyjadřující poměr dluhů na aktivech, od roku 2006 dodnes můžeme nazvat jako stabilní s mírným poklesem. Vzhledem k tomu, že doporučená hodnota celkové zadluženosti je 45 - 55 %, můžeme říci, že společnost dosahuje optimální zadluženosti. Ovšem v roce 2005 byla celková zadluženost téměř 90%, tzn. majetek společnosti byl kryt z 90 % cizími zdroji. Důvodem této vysoké zadluženosti byly především krátkodobé závazky (jiné závazky), které během posuzovaného období činily cca 95 % celkových závazků, proto na Obr. 4.6 křivka krátkodobé zadluženosti kopíruje průběh křivky celkové zadluženosti. Co se týče zadluženosti dlouhodobé, ta má rovněž stabilní vývoj. Dle Obr. 4.6 bychom mohli říci, že se křivka dlouhodobé zadluženosti, tedy i výše dlouhodobých závazků, skoro vůbec nezměnila během posuzovaného období. Dlouhodobým závazkem společnosti, který v průměru činí každým rokem 2 %, bývá zpravidla odložený daňový závazek. V Obr. 4.6 je také znázorněn ukazatel míry samofinancování, který téměř zrcadlově kopíruje ukazatele celkové zadluženosti. Položky, jako jsou hospodářský výsledek běžného období a hospodářský výsledek minulého období, jsou příčinou toho, že křivka celkové zadluženosti není přesným opakem křivky míry samofinancování.

Obr. 4.7 Vývoj ukazatelů likvidity



Zdroj: vlastní zpracování.

Optimální hodnota běžné likvidity, která je považována za měřítko budoucí solventnosti společnosti, bývá 1,5 – 2,5 a jak je zobrazeno na Obr. 4.7, korporace dosahuje každoročně této doporučené hodnoty, výjimkou je opět rok 2005. Důvodem této odchylky od jinak stabilního vývoje jsou vysoké krátkodobé závazky (více než 3,5 mld. Kč) v roce 2005. Dalším faktem, který lze vyčíst z grafu, je, že běžná a pohotová likvidita jsou skoro na stejné úrovni (rozdíl mezi nimi je opravdu minimální), což způsobilo nízké množství zásob (společnost je zásobována pouze materiálem a každým rokem nepřesahuje 3,5 mil. Kč). Ačkoliv lze vývoj těchto dvou likvidit označit za stabilní, průběh křivek připomíná tvar zik zak, což je následkem vzrůstů a poklesů krátkodobých závazků a oběžných aktiv, ale v roce, kdy se zvýšily závazky, se snížil majetek. Doporučená hodnota pohotové likvidity je v rozmezí 1 – 1,5, tudíž pohotovou likviditu společnosti lze označit za přijatelnou. Oproti tomu likvidita okamžitá, jejíž optimální hodnota by neměla být nižší než 0,2, je v některých letech nepříznivá. V roce 2006 a 2007 však dosahuje hodnot kolem 0,3, což bylo způsobeno vysokým krátkodobým finančním majetkem v porovnání s ostatními roky. Nejnižších hodnot dosahuje okamžitá likvidita v letech 2009 a 2011, konkrétně hodnot 0,14 a 0,15, z čehož vyplývá, že v těchto letech by společnost nebyla schopna zaplatit své krátkodobé závazky ani z jedné pětiny.

Lze také konstatovat, že majetek společnosti je zhruba z poloviny kryt vlastními zdroji a z poloviny kryt zdroji cizími. Nejvyššími položkami vlastních zdrojů je jednak základní kapitál (131 904 tis. Kč) a také výsledek hospodaření minulých let i výsledek hospodaření

běžného období. Nejnižší složkou vlastního kapitálu bývají zpravidla každoročně fondy ze zisku. Podstatnou částí zdrojů cizích jsou krátkodobé závazky, které cizímu kapitálu bývají takřka rovny. Mimo rok 2005 jsou nejvyšší položkou cizích zdrojů přijaté zálohy. Zajímavostí je, že společnost není zatížená dluhy k žádným bankovním institucím, ať už dlouhodobě či krátkodobě. Na Obr. 4.6 a Obr. 4.7 si lze všimnout jisté anomálie, a to té, že mezi rokem 2005 a 2006 došlo k velké změně ve struktuře majetku a závazků (jak aktiva, tak i pasiva společnosti se snížily o 3,2 mld. Kč), což se odrazilo na zmiňovaných ukazatelích zadluženosti a likvidity. Sníženými položkami byl dlouhodobý majetek hmotný (stavby) a jiné krátkodobé závazky. Příčinou tohoto poklesu bylo, že do roku 2005 měla společnost Ostravské vodárny a kanalizace a.s. zaúčtován v rozvaze také majetek pronajatý od statutárního města Ostravy, který byl pronajatý formou komplexního pronájmu, který v souladu s § 28 zákona a v souladu s novelou zákona č. 492/2000 Sb. mohl být účtován u nájemce, tedy samotné korporace. Společnost účtovala pořizovací cenu pronajatého majetku proti závazkům a majetek byl účetně i daňově odepisován. Ovšem ke konci roku 2005 byla ukončena legislativní platnost komplexního pronájmu, proto se o majetku nyní účtuje jako o běžném pronájmu. Zmiňovaný majetek byl z rozvahy odúčtován a převeden na podrozvahové účty.

#### **4.3 Možnosti optimalizace základu daně**

Všechny osoby, ať už fyzické či právnické usilují o minimalizaci daňové povinnosti tak, aby nedocházelo k porušení daňových zákonů. Jedná se o legální proces snížení výše daně, která může dosahovat vysokých hodnot. V opačném případě nelegálními praktikami, díky kterým si některé subjekty snižují daňovou povinnost, se říká daňové úniky. Toto chování lze zařadit do tzv. „černé ekonomiky“. Jde např. o krácení daně a jiných povinných plateb, vystavování fiktivních dokladů, zatajování informací klíčových ke stanovení výše daně.

V nejčastějších případech dochází k daňovým únikům díky vysoce vyměřeným daňovým povinnostem, které poplatníci nechtějí zaplatit, ať už z důvodu chamtivosti či špatné finanční situace, nebo jde o neúmyslné chování z důvodu neznalosti zákona či nedbalosti. Objevují se i případy, kdy dochází ke zpronevěře třetí osobou, tedy pokud daň odvádí plátec, nikoliv poplatník. Aby nedocházelo k nepřiznání veškerých příjmů poplatníků a tím ke krácení daně, od prosince 2016 zavedla vláda České republiky systém Elektronická evidence tržeb (EET). Prostřednictvím tohoto systému jsou všechny příjmy evidovány

na serveru Finanční správy, tím obtížněji budou příjmy poplatníků zatajovány a nebude docházet ke krácení daňové povinnosti.

Společnost Ostravské vodárny a kanalizace a.s. podléhá auditu, tzn. účetní závěrka je ověřována auditory, kteří následně vydají výrok auditora. Auditorem společnosti je Ernst&Young Audit, s.r.o. Jejich úkolem je kontrola účetních záznamů, které by měly podávat věrný a poctivý obraz hospodaření společnosti, jsou hodnoceny použité účetní metody a další. Na základě důkazních informací, které jsou získány, je vydána zpráva vypracována nezávislým auditorem, která obsahuje jednak jeho odpovědnost a také výrok k účetní závěrce společnosti, popřípadě vyjádření k dalším informacím ve výroční zprávě.

#### Daňová ztráta

Daňová ztráta vzniká v případě, kdy daňové náklady převyšují daňové výnosy, čili v případě, kdy je daňový výsledek hospodaření záporný. O tuto ztrátu lze snížit základ daně upravený o připočitatelné a odpočitatelné položky, a to buď v plné výši, nebo po částech ve výši, které si účetní jednotka sama stanoví, maximálně však během pěti účetních období následujících po období, v němž byla ztráta vyměřena.

Při vyměření výše daňové povinnosti společnosti v letech 2005 a 2006 byla daňová ztráta využita k optimalizaci základu daně ve výši 10 216 tis. Kč v roce 2005 (tato částka byla rovna základu daně před umořením ztráty) a ve výši 30 156 tis. Kč v roce 2006 (jednalo se o poslední část z daňové ztráty). Díky této optimalizaci v roce 2005 byla povinnost zaplatit daň nulová a v roce 2006 se pohybovala jen kolem 7 mil. Kč. V dalších letech společnost každoročně hospodařila s kladným konečným výsledkem hospodaření, díky tomu nelze využívat tuto možnost pro úpravu základu daně, viz příloha č. 3.

#### Odpisy

Obecně odpisy, které bývají jedním z významných nákladů ve společnosti, vyjadřují opotřebení dlouhodobého majetku, jež je využíván k dosažení, zajištění a udržení zdanitelného příjmu společnosti. K optimalizaci daňové povinnosti dochází pomocí daňových odpisů, které slouží pouze pro daňové účely, tzn., nevyjadřují skutečnou míru opotřebení majetku na rozdíl od odpisů účetních. Účetní odpisování je upravováno zákonem o účetnictví č. 563/1991 Sb. Nejčastějšími metodami v praxi pro stanovení výše účetních odpisů bývá metoda výpočtu odpisů dle životnosti majetku a metoda výpočtu odpisů dle výkonnosti majetku. Společnost má v tomto případě možnost vlastní volby způsobu odpisování majetku.

Daňové odpisy jsou upravovány zákonem o daních z příjmů č. 586/1992 Sb. Zde figurují pouze dva způsoby odpisování, a to rovnoměrná metoda a zrychlená metoda, kterou si společnost také může zvolit dle vlastního výběru.

Společnost Ostravské vodárny a kanalizace a.s. volí způsob výpočtu účetních odpisů pomocí doby životnosti majetku, které jsou určeny jednotlivě pro každý dlouhodobý majetek, viz Tab. 4.8 a Tab. 4.9.

Tab. 4.8 Stanovení doby životnosti dlouhodobého nehmotného majetku

Nehmotný majetek	Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	Software
Doba odpisování	8 let	5 let

Zdroj: Výroční zpráva společnosti Ostravské vodárny a kanalizace a.s., vlastní zpracování.

Tab. 4.9 Stanovení doby životnosti dlouhodobého hmotného majetku

Hmotný majetek	Stroje a zařízení	Stavby	Dopravní prostředky	Inventář
Doba odpisování	3 – 7 let	20 – 77 let	4 – 15 let	4 – 17 let

Zdroj: Výroční zpráva společnosti Ostravské vodárny a kanalizace a.s., vlastní zpracování.

Roční účetní odpis se vypočítá jako podíl pořizovací ceny, což je cena pořízení a náklady související s pořízením majetku, a stanovené doby životnosti. Měsíční účetní odpis je podílem ročního účetního odpisu a dvanácti. Odpis by měl být každoročně ve stejné výši, drobné rozdíly mohou být zapříčiněny zaokrouhlováním.

Co se týče odpisů daňových, společnost volí odpisy rovnoměrné. Dle zákona o daních z příjmů je za dlouhodobý hmotný majetek považován majetek, jehož pořizovací cena přesahuje částku 40 000 Kč a jeho doba užívání je delší než jeden rok. V § 30 odst. 1 ZDP je uveden způsob zařazení majetku do odpisové skupiny, která je velmi významná pro výpočet daňových odpisů, neboť určuje dobu odpisování majetku, viz Tab. 4.10. Jakmile je majetek zařazen do odpisové skupiny, podle § 31 odst. 1 ZDP zvolí se příslušná sazba odpisování viz Tab. 4.11. Daňový rovnoměrný odpis je vypočítán pomocí (4.1),

$$DO_{prvnírok} = VC \cdot OS \quad (4.1)$$

kde VC je vstupní cena a OS je odpisová sazba.

Tab. 4.10 Odpisové skupiny

OS	1.	2.	3.	4.	5.	6.
Doba (rok)	3	5	10	20	30	50

Zdroj: § 30 odst. 1 ZDP.

Tab. 4.11 Sazby odpisování

OS	1.	2.	3.	4.	5.	6.
Sazba 1. rok	20	11	5,5	2,15	1,4	1,02
Sazba další roky	40	22,25	10,5	5,15	3,4	2,02

Zdroj: § 31 odst. 1 ZDP, vlastní zpracování.

Mimo jiné § 31 odst. 1 ZDP uvádí i sazby pro specifické případy, např. pokud se odpisuje nový majetek, či byla vstupní cena majetku během doby odpisování zvýšena o technické zhodnocení.

Nehmotný majetek je považován za dlouhodobý, je-li jeho pořizovací cena vyšší než 60 000 Kč a doba jeho užívání přesahuje jeden rok. Dle § 32a odst. 4 ZDP je majetek odpisován následovně:

- audiovizuální dílo – 18 měsíců,
- nehmotné výsledky výzkumu a vývoje – 36 měsíců,
- software – 36 měsíců
- a ostatní nehmotný majetek – 72 měsíců.

## Dary

Od roku 2006 společnost poskytuje dary každoročně, díky tomu ji vzniká nárok si snížit základ daně až od 10 % ze základu daně sníženého o uplatněnou ztrátu dle § 20 odst. 8 zákona o daních z příjmů. Aby bylo možné je od základu daně snižovat, musí se jednat o dary vynaložené na školství, kulturu, vzdělání, sociální a církevní účely, dary obcím a jiné. Nevýhodou však je, že jsou poskytnuté dary zároveň považovány za náklady daňově neuznatelné, čili jsou v plné výši připočítávány k výsledku hospodaření před zdanění během jeho transformace na základ daně. Darem může být nejen finanční dar, ale i hmotný dar, který společnost již nepotřebuje, neužívá či z důvodu koupi nového hmotného majetku. Vzhledem k tomu, že si společnost odečítá dary každoročně, ale v nízké výši (necelé jedno procento ze ZD sníženého o uplatněnou ztrátu), bylo by z daňového hlediska výhodné, kdyby byly poskytovány vyšší dary (limit stanovený ZDP je 10 % ze sníženého ZD o uplatněnou ztrátu).



Poskytnuté dary společností Ostravské vodárny a kanalizace a.s. během jedenácti let jsou uvedeny v Tab. 4.12.

Tab. 4.12 Poskytnuté dary v letech 2005 – 2015 v tis. Kč

Rok	2015	2014	2013	2012	2011	2010	2009	2008	2007	2006	2005
Dary	130	135	80	185	105	115	85	110	110	100	0

Zdroj: Příloha č. 3 a č. 4, vlastní zpracování.

#### Sleva na dani

Dle ZDP má korporace Ostravské vodárny a kanalizace a.s. možnost si odečíst od vyměřené daně slevy, které jim vznikly zaměstnáváním osob se změněnou pracovní schopností. Obchodní společnost si odčítá slevy každoročně od roku 2007 (viz Tab. 4.13), ačkoliv v průměru jde pouze o necelé procento z daňové povinnosti. Příčinou nízkých slev je nejspíš fakt, že pracovníky se změněnou pracovní schopností je náročné a nákladné zaměstnávat, proto je jejich počet nízký, což vede k nízkým slevám na dani. Vzhledem k této náročnosti a nákladnosti kvůli nutnému přizpůsobení pracovního prostředí pro osoby se zdravotním postižením, jsou to většinou velké společnosti, kdo tyto pracovníky zaměstnává, nikoli malí podnikatelé. Jisté nevýhody mohou spočívat i v tom, že se tyto zaměstnanci dle svého zdravotního stavu nemohou pohybovat jinde, než na svém pracovišti nebo mají omezenou pracovní dobu, což může vést k dalším nákladům (další zaměstnanec).

Pro optimalizaci daňového základu by bylo pro společnost prospěšné, kdyby zaměstnala více osob zdravotně znevýhodněných. Protože společnost již zaměstnává tyto osoby (v nízkém počtu), korporace už musela vynaložit výdaje na přizpůsobení pracovního prostředí těmto osobám, tudíž by nedošlo k dalším výdajům tohoto charakteru. Co se týče omezenosti pohybu mimo pracoviště kvůli zdravotnímu stavu, ve společnosti Ostravské vodárny a kanalizace a.s. by se tyto osoby mohly věnovat lehké administrativě (tzn., není potřeba výjezdů do terénu). Společnost je velkou účetní jednotkou, může si tedy dovolit zaměstnat tyto subjekty ve větším počtu, díky tomu budou využívány upravené prostory a mohou být uplatňovány vyšší slevy na dani.

Tab. 4.13 Uplatněné slevy na dani v letech 2005 – 2015 v tis. Kč

Rok	2015	2014	2013	2012	2011	2010	2009	2008	2007	2006	2005
Sleva na dani	124	128	99	84	111	90	92	84	101	129	0

Zdroj: Příloha č. 3 a č. 4, vlastní zpracování.

## Benefity pro zaměstnance

Korporace Ostravské vodárny a kanalizace a.s. nabízí svým zaměstnancům řadu benefitů, jejichž prostřednictvím si může snižovat základ daně a tím i konečnou daňovou povinnost. Prvním benefitem jsou tzv. elektronické stravenky. Jedná se o nový způsob poskytování příspěvku na stravování do limitu stanoveného ZDP (§ 24, odst. j)4). Tato elektronická forma klasických papírových stravenek funguje na bázi bezkontaktních platebních karet, které jsou zabezpečené PIN kódem a touto kartou lze hradit pouze hotová jídla a potraviny ve vybraných provozovnách. Tyto karty jsou nabízeny zaměstnancům společnosti teprve od roku 2017.

Dalším benefitem, který je společností nabízen, jsou benefitní karty s přednastaveným limitem 1 000 Kč, které jsou zaměstnancům k dispozici pro úhradu nákladů v oblasti vzdělání, především jazykových kursů.

V dnešní době je znalost cizích jazyků (zejména angličtina) považována za samozřejmost. Vzhledem k tomu, že jeden z největších akcionářů společnosti patří do zahraniční skupiny SUEZ environnement, dochází tedy ve společnosti ke kontaktu s osobami mluvícími cizím jazykem. Pokud by korporace zajistila jazykové kurzy pro své zaměstnance, je jednoznačné, že tím jen získá a nebude moc trtit. Náklady na tyto kurzy nemusejí být vysoké, najde-li společnost výhodné východisko (např. spolupráce s jazykovou školou). Zařízením těchto kurzů společnost získá nejen velmi ceněné zaměstnance díky jejich znalostem cizích jazyků, ale o tento benefit si rovněž může upravit daňový základ.

Finanční příspěvky na penzijní připojištění, které je jedním z benefitů, je společnost ochotna poskytnout zaměstnancům, kteří splňují určité podmínky:

- zaměstnanec je ve společnosti zaměstnán v hlavním pracovním poměru nejméně po dobu tří let,
- zaměstnanec je sám penzijně připojištěn (tuto skutečnost musí doložit kopií smlouvy s penzijním fondem),
- zaměstnanec musí podat žádost, která bude schválena nadřízeným příslušného úseku
- a minimální výše finančního příspěvku, které platí zaměstnanec na penzijní připojištění, činí 100 Kč.

Zaměstnancům, kteří jsou ve společnosti zaměstnáni v hlavním pracovním poměru nejméně po dobu tří let, je zřízeno osobní konto, v jehož rámci můžou zaměstnanci čerpat finanční prostředky jako jednorázový příspěvek na životní pojištění nebo penzijní připojištění, maximálně do výše limitu stanoveného ZDP.

Společnost také poskytuje svým pracovníkům ochranné pomůcky a pracovní oděvy. Díky těmto benefitům, které jsou velice výhodné pro zaměstnance, si může společnost Ostravské vodárny a kanalizace a.s. snižovat základ daně.

## 5 Závěr

Cílem bakalářské práce bylo analyzovat daňovou soustavu České republiky se zaměřením na oblast korporátní daně. Z výše uvedeného vyplynul i další cíl, a to stanovení daňové povinnosti obchodní společnosti Ostravské vodárny a kanalizace a.s. za zdaňovací období 2014 a 2015, následně provést zhodnocení hospodaření korporace a její daňové zatížení během deseti let a na závěr navrhnout doporučení pro optimalizaci základu daně, které vede ke snížení daňové povinnosti.

Ačkoliv v posledních letech došlo k poklesu sazby daně z příjmů právnických osob (v roce 1999 činila tato sazba 35 %), tvoří tato daň 10 % daňových příjmů včetně pojistného na SZ<sup>3</sup>, které jsou odváděny do státního rozpočtu. Důvodem je, i přes snižování sazby, rozšiřování daňového základu. Přestože značný pokles sazby daně můžeme vnímat jako pozitivum, tak má korporátní daň jisté nevýhody. Negativem je např. dvojitý zdanění zisku. Daň je stanovena na základě zisku, který společnost generovala během účetního období, a tento zisk, který je poté rozdělen mezi jednotlivé akcionáře či společníky je dále zatížen daní.

Hospodaření společnosti Ostravské vodárny a kanalizace a.s. si vede dobře, každým rokem za posledních deset let generuje kladné vysoké výsledky hospodaření. Nevýhodou je ovšem při vysokých ziscích i vysoké daňové zatížení, proto je úsilím společnosti snižování a legální optimalizace daňového základu a tudíž i daňové povinnosti.

Daňové zatížení obchodní korporace za rok 2014 a 2015 dosahovala cca 18,5 %, vzhledem k daňovému zatížení minulých let lze toto zatížení označit za stabilní vývoj s nepatrným každoročním poklesem. Co se týče nejvyššího daňového zatížení během posledních deseti let, v roce 2007 se toto zatížení vyšplhalo až na 25,8 %, což mohlo být způsobeno vyšším vykázaným ziskem společnosti nebo nemožností odečíst ztrátu minulých let oproti rokům předchozím. Naopak nejméně zatížena resp. společnost nebyla vůbec zatížena korporátní daní v roce 2005, kdy při stanovení konečného základu daně, byly od nízkého hrubého výsledku hospodaření odečteny vysoký rozdíl odpisů účetních a daňových a ztráta minulých let.

Z celkového pohledu můžeme říct, že obchodní korporace Ostravské vodárny a kanalizace a.s. se snaží využít všech umožněných způsobů a metod k optimalizaci daňové povinnosti, přikládá velký význam zprávě a doporučením od auditora provádějící kontrolu

---

<sup>3</sup> viz Obr. 2.5.

účetních záznamů a vydávající výrok a snaží se těmito radami řídit. Z hrubého pohledu lze konstatovat, že si společnost bude i nadále vést dobře, co se týče hospodaření, a v budoucnu by neměly nastat žádné komplikace, které by vedly k bankrotu či zrušení společnosti.

## Seznam použité literatury

- [1] AMBROŽ, Jan. *Daň z příjmů a účetní uzávěrka*. Praha: Koršach, 2009. 148 s. ISBN 978-80-86296-30-2.
- [2] AMBROŽ, Jan. *Daňová přiznání a optimalizace*. Praha: Koršach, 2007. 219 s. ISBN 978-80-86296-14-2.
- [3] DLUHOŠOVÁ, Dana. *Finanční řízení a rozhodování podniku: analýza, investování, oceňování, riziko, flexibilita*. 3. upr. vyd. Praha: Ekopress, 2010. 225 s. ISBN 978-80-86929-68-2.
- [4] DVOŘÁKOVÁ, Veronika. *Zdaňování příjmů fyzických a právnických osob 2016*. Praha: Wolters Kluwer, 2016. 327 s. ISBN 978-80-7552-035-7.
- [5] JANOUŠKOVÁ, J., Daně a daňová politika: osobní důchodová daň. Karviná: Slezská univerzita v Opavě, Obchodně podnikatelská fakulta v Karviné, 2011. 107 s. ISBN 978-80-7248-653-3.
- [6] JAROŠ, Tomáš. *Daň z příjmů právnických osob v účetnictví 2009/2010: praktický průvodce*. 6. vyd. Praha: Grada Publishing, 2010. 192 s. ISBN 978-80-247-3368-5.
- [7] KLIMEŠOVÁ, Ludmila. *Daňová optimalizace*. Praha: Ústav práva a právní vědy, 2014. 248 s. ISBN 978-80-87974-06-3.
- [8] KOTLÁN, Igor. *Reforma korporátní daně v České republice*. Ostrava: Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava, 2009. 163 s. ISBN 978-80-248-1986-0.
- [9] KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 6. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015. 275 s. ISBN 978-80-7478-841-3.
- [10] MACHÁČEK, Ivan. *Daň z příjmů právnických osob: praktické možnosti její optimalizace*. Praha: Linde, 2002. 302 s. ISBN 80-86131-33-5.
- [11] MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony 2016: úplná znění platná k 1.1.2016*. 25. vyd. Praha: Grada, 2016. 288 s. ISBN 978-80-271-0022-4.
- [12] PELC, Vladimír a Petr PELECH. *Daně z příjmů s komentářem 2016*. 16. vyd. Olomouc: ANAG, 2016. 1039 s. ISBN 978-80-7554-011-9..

- [13] ŠIROKÝ, Jan. *Daňové teorie s praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C.H. Beck, 2008. 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8.
- [14] VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2016*. 13. vyd. Praha: 1. VOX, 2016. 393 s. ISBN 978-80-87480-44-1.

Internetové zdroje:

- [15] DAŇAŘI ONLINE. *435/2004 Sb. zákon ze dne 13. května 2004 o zaměstnanosti*. [online]. Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d1836v8339-zakon-c-435-2004-sb-o-zamestnanosti/16/#heading106>
- [16] MINISTERSTVO FINANCÍ ČR. *Měsíční pokladní plnění státního rozpočtu v roce 2016 ze dne 1. Února 2016, aktualiz. 3. Ledna 2017*. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/statni-rozpocet/plneni-statniho-rozpocetu/2016/mesicni-pokladni-plneni-2016-23847>.
- [17] OSTRAVSKÉ VODÁRNY A KANALIZACE A.S. *Technické informace* [online]. Dostupné z: <https://www.ovak.cz/index.php?structure=12&lang=1#a2>.
- [18] SKUPINA SUEZ ENVIRONNEMENT / ONDEO V ČESKÉ REPUBLICE. *Základní údaje* [online]. Dostupné z: <http://www.ondeo.cz/cs/o-nas/nas-profil/zakladni-udaje>.

## Seznam zkratk

ČOV	Čistírna odpadních vod
ČR	Česká republika
ČZ	Čistý zisk
D	Dal (strana účtu)
DM	Dlouhodobý majetek
DO	Daňový odpis
DPFO	Daň z příjmů fyzických osob
DPH	Daň z přidané hodnoty
DPPO	Daň z příjmů právnických osob
EET	Elektronická evidence tržeb
MD	Má dáti (strana účtu)
ODP	Odložená daňová pohledávka
ODZ	Odložený daňový závazek
OECD	Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj
OP	Opravná položka
OS	Odpisová skupina
SR	Státní rozpočet
SZ	Sociální zabezpečení
ÚO	Účetní odpis
VC	Vstupní cena
VH	Výsledek hospodaření
VŠ	Vysoká škola
ZC	Zůstatková cena
ZD	Základ daně
ZDP	Zákon o dani z příjmu




## Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 5. 5. 2017

  
.....  
Thi Thu Linh Nguyen

## **Seznam příloh**

Příloha č. 1 – Rozvaha společnosti Ostravské vodárny a kanalizace a.s. za rok 2015

Příloha č. 2 – Výkaz zisku a ztráty společnosti Ostravské vodárny a kanalizace a.s. za rok 2015

Příloha č. 3 – Výpočet daňových povinností za období 2005 – 2010

Příloha č. 4 – Výpočet daňových povinností za období 2011 – 2015

Příloha č. 5 – Údaje k vyčíslení ukazatelů zadluženosti a jejich hodnoty za roky 2005 – 2015

Příloha č. 6 – Údaje k vyčíslení ukazatelů likvidity a jejich hodnoty za roky 2005 – 2015